

UNIVERZA V LJUBLJANI
EKONOMSKA FAKULTETA

SPECIALISTIČNO DELO

**OBLIKOVANJE RAČUNOVODSKIH
INFORMACIJ ZA NOTRANJE ODLOČANJE
V PODJETJU**

Ljubljana, september 2005

Nataša Prijatelj Petelinkar

IZJAVA

Študentka Nataša Prijatelj Petelinkar izjavljam, da sem avtorica tega specialističnega dela, ki sem ga napisala pod mentorstvom prof. dr. Marka Hočevarja in skladno s 1. odstavkom 21. člena Zakona o avtorskih in sorodnih pravicah dovolim objavo specialističnega dela na fakultetnih spletnih straneh.

V Ljubljani, dne 09.09.2005

Podpis: _____

KAZALO

1	UVOD.....	I
1.1	PROBLEMATIKA IN NAMEN DELA	1
1.2	CILJ SPECIALISTIČNEGA DELA.....	2
1.3	METODE DELA	2
2	POSLOVODENJE, CILJI IN OKOLJE PODJETJA TER FUNKCIJA ODLOČANJA	4
2.1	OPREDELITEV POSLOVODENJA	4
2.1.1	RAVNI POSLOVODENJA	5
2.1.2	FUNKCIJE POSLOVODENJA	5
2.2	OPREDELITEV CILJEV IN OKOLJA PODJETJA	6
2.2.1	CILJI PODJETJA.....	6
2.2.2	OKOLJE PODJETJA.....	8
2.3	FUNKCIJA ODLOČANJA V PODJETJU	9
3	OPREDELITEV RAČUNOVODSTVA, INFORMACIJ IN RAČUNOVODSKIH INFORMACIJ	17
3.1	RAČUNOVODSTVO IN NJEGOVO MESTO V PODJETJU.....	17
3.1.1	POSLOVODNO RAČUNOVODSTVO V RAČUNOVODSKEM SISTEMU	19
3.1.2	RAZLIKE IN SKUPNE ZNAČILNOSTI POSLOVODNEGA IN FINANČNEGA RAČUNOVODSTVA	22
3.2	OPREDELITEV INFORMACIJ IN NJIHOV POMEN.....	23
3.2.1	PODATEK IN INFORMACIJA	23
3.2.2	VRSTE INFORMACIJ.....	25
3.2.3	POPOLNOST INFORMACIJ	25
3.2.4	LASTNOSTI INFORMACIJ IN NJIHOVA VREDNOST	26
3.2.5	EKONOMSKA VREDNOST INFORMACIJE.....	27
3.3	RAČUNOVODSKE INFORMACIJE	27
3.3.1	OPREDELITEV RAČUNOVODSKIH INFORMACIJ	27
3.3.2	VRSTE RAČUNOVODSKIH INFORMACIJ	28
3.3.3	OMEJITVE RAČUNOVODSKIH INFORMACIJ	29
3.3.4	UPORABNIKI RAČUNOVODSKIH INFORMACIJ	30
3.3.5	RAČUNOVODSKE INFORMACIJE ZA PODPORO ODLOČANJU	31
3.3.6	POMEN RAČUNOVODSKIH INFORMACIJ ZA ODLOČANJE	32
3.3.7	VRSTE RAČUNOVODSKIH INFORMACIJ ZA ODLOČANJE UPRAVE.....	33
3.3.7.1	VRSTE RAČUNOVODSKIH INFORMACIJ ZA ODLOČANJE PO ORGANIZACIJSKIH ENOTAH.....	33
3.3.7.2	RAČUNOVODSTVO ODGOVORNOSTI	35
3.3.7.3	VRSTE RAČUNOVODSKIH INFORMACIJ ZA ODLOČANJE O CELOTNEM PODJETJU	37
3.3.8	SPLOŠNA NAČELA ZA OBLIKOVANJE TEKOČIH INFORMACIJ ZA UPRAVO ..	39
3.3.9	RAČUNOVODSKA POROČILA	42

4	RAČUNOVODSKE INFORMACIJE IN POROČILA ZA POMOČ PRI ODLOČANJU V KONKRETNEM PODJETJU.....	44
4.1	O PODJETJU.....	44
4.2	PLAN.....	45
4.3	POROČILA.....	47
4.3.1	DNEVNA POROČILA.....	47
4.3.2	TEDENSKA POROČILA	47
4.3.3	MESEČNA POROČILA	49
4.3.4	KVARTALNA POROČILA	52
4.3.5	LETNA POROČILA	56
5	SKLEP	58
6	LITERATURA IN VIRI	60
7	PRILOGE.....	1
7.1	PRILOGA ŠT. 1: PLAN STROŠKOV	1
7.2	PRILOGA ŠT. 2: PLAN PRIHODKOV	2
7.3	PRILOGA ŠT. 3: FAKTURIRANA REALIZACIJA	3
7.4	PRILOGA ŠT. 4: TEDENSKO POROČILO PRODAJE	4
7.5	PRILOGA ŠT. 5: LIKVIDNOSTNI TOK.....	5

KAZALO SLIK

Slika 1: Povezovanje podjetja z okoljem	9
---	---

1 UVOD

1.1 PROBLEMATIKA IN NAMEN DELA

Podjetja poslujejo v okolju, ki postaja vse bolj negotovo in tvegano. Če hoče podjetje uspeli na zahtevnem svetovnem tržišču, mora slediti hitrim spremembam na trgu, zato je pomembno, da se nanje pravočasno in učinkovito odziva ter se jim prilagaja. Le to zahteva od poslovodstev podjetij hitro in dobro odločanje. Takšno odločanje pa je mogoče le, če poslovodstvo razpolaga z ustreznimi informacijami, ki so pomembne za uspešno poslovanje. Glavni vir potrebnih informacij predstavlja računovodska funkcija, ki je podsistem celotnega informacijskega sistema v podjetju. Potrebe po učinkovitih informacijah se v procesu odločanja vedno bolj povečujejo. Pomemben del celotnih informacij, ki so potrebne za odločanje, so računovodske informacije, ki jih mora računovodstvo zagotoviti poslovodjem (Ločniškar, 1995, str. 1). Uporaba kakovostnih računovodskih informacij v postopkih odločanja pripomore k sprejemanju pravilnejših odločitev in vodi k uspešnemu poslovanju. Osnovna naloga računovodske funkcije v podjetju je torej zagotavljati takšne informacije, ki bodo olajšale poslovodsko odločanje.

Do prehoda v tržni način gospodarjenja je v podjetjih praviloma veljalo dejstvo, da je naloga računovodstva le poročati o rezultatih poslovanja zunanjim uporabnikom (državi, banki, statistiki), poslovodstvo pa je informacije iskalo iz drugih virov. Tržni način gospodarjenja pa je prisilil podjetja, da si prizadevajo ustvariti zdrave razmere za trajni obstoj in razvoj, da se primerno oziroma v pravem trenutku odzivajo na spremembe v okolju in da težijo k stalni poslovni uspešnosti ter k smotrnemu razporejanju ustvarjenega poslovnega izida (Hočevar, 1994, str. 2). Največ kar podjetje lahko stori za svojo uspešnost je, da se usposobi pravočasno in pravilno predvideti razmere v okolju in se nanje ustrezno pripraviti. Če se želi podjetje pravilno usmerjati in slediti zastavljeni strategiji poslovanja, mora poslovodstvo pri svojem poslovnem odločanju sprejemati pravilne odločitve, ki temeljijo na skrbno izbranih informacijah. Podatkov v poslovnem okolju je veliko, kateri bodo za podjetje ključnega pomena, pa je odvisno predvsem od zaposlenih, ki presojujejo njihovo pomembnost in uporabnost, kar kaže na visoko usposobljenost presojanja (Jezeršek, 2000, str. 1). To je razlog, da se podjetja vedno bolj usmerjajo na izdelavo informacij za notranje odločanje, torej k pripravi informacij za poslovodstvo, ki lastnikom odgovarja za slabo poslovanje podjetja. Za poslovni izid podjetja in rast vrednosti vloženega kapitala je odgovorno poslovodstvo podjetja. Ta odgovornost pa od poslovodstva zahteva, da od računovodstva pridobi prave informacije za odločanje. Računovodstvo je torej dolžno zagotavljati in oblikovati informacije o uspešnosti in učinkovitosti poslovanja, na podlagi katerih se uprava odloča o strategijah razvoja podjetja, o nadaljnjem poslovanju, morebitnih spremembah ipd.

Odločanje je v podjetju proces iskanja in izbire med različnimi možnostmi s ciljem doseči čim večjo uspešnost poslovanja. Pri tem vedno obstaja določeno tveganje. Le

to lahko bistveno zmanjšamo, če imamo na razpolago prave informacije o dejavnikih, ki vplivajo na to uspešnost (Haložan Sedej, 1997, str. 1-2).

Namen mojega specialističnega dela je predstaviti oblikovanje računovodskih informacij za notranje odločanje v podjetju, torej za odločanje uprave, in pomembnost teh informacij. Predstavila sem informacije, ki jih uprava potrebuje pri svojem odločanju o poslovanju podjetja in pri ugotavljanju uspešnosti poslovanja, kot tudi, kje se te informacije nahajajo.

1.2 CILJ SPECIALISTIČNEGA DELA

Cilj specialističnega dela je:

- opredelitev pojmov poslovanja, ciljev in okolja podjetja ter funkcije odločanja v podjetju;
- opredelitev funkcije računovodstva in njegovega mesta v podjetju, predstavitev poslovnega računovodstva ter njegovih skupnih značilnosti in razlik v primerjavi s finančnim računovodstvom;
- opredelitev pojma informacije ter njenih lastnosti;
- opredelitev računovodskih informacij, njihovih vrst, omejitev, uporabnikov;
- predstavitev tistih računovodskih informacij, ki so primerne za merjenje uspešnosti poslovanja ter s tem odločanje poslovanja, ter prikaz vloge in pomena računovodskih informacij za odločanje;
- predstavitev splošnih načel oblikovanja informacij za poslovanje in oblikovanja računovodskih poročil;
- pojasniti oblikovanje računovodskih informacij in poročil v praksi ter predstaviti računovodska poročila, ki jih pripravljajo v podjetju.

1.3 METODE DELA

Pri izdelavi specialističnega dela sem uporabila predvsem teoretično in izkustveno metodo dela. Slednja izhaja iz praktičnih izkušenj pri delu s pripravljanjem računovodskih informacij za poslovno odločanje. S teoretično metodo sem z natančno strokovno poglobitvijo in pregledom strokovne literature raziskala okvir problematike oblikovanja računovodskih informacij.

Specialistično delo sem razdelila na pet poglavij. V prvem delu so na splošno opredeljeni poslovanje, cilji in okolja podjetja ter funkcija odločanja. Sledi opredelitev računovodstva in njegovega mesta v podjetju, opredelitev informacij. To poglavje se zaključi s predstavitvijo računovodskih informacij in njihovega oblikovanja. Skušala sem predstaviti vrste računovodskih informacij, ki jih potrebuje oziroma zahteva uprava, njihove omejitve, uporabnike in predstavila pomen računovodskih informacij za odločanje. Uprava se lahko odloča o poslovanju celotnega podjetja, lahko pa zahteva le informacije o delu posameznega mesta odgovornosti. Za vsako pomembno odločitev in nadzor nad delovanjem podjetja so

potrebne točno določene informacije, da se lahko uprava dobro seznani s trenutnim stanjem podjetja in se na podlagi tega kar najlažje odloči za morebitne ukrepe. To poglavje sem dopolnila z opredelitvijo splošnih načel oblikovanja tekočih informacij ter računovodskih poročil. Na podlagi tega v zaključku sledi predstavitev oblikovanja računovodskih informacij in poročil, ki služijo pri odločanju uprave v konkretnem podjetju, ter predstavitev vsebine računovodskih informacij in poročil, ki jih v konkretnem podjetju zahteva uprava. V zaključnem poglavju so prikazani sklepi, do katerih sem prišla skozi nalogo.

2 POSLOVODENJE, CILJI IN OKOLJE PODJETJA TER FUNKCIJA ODLOČANJA

2.1 OPREDELITEV POSLOVODENJA

V podjetju, kot sestavu medsebojnih odnosov med ljudmi, so se izoblikovale tri temeljne organizacijske funkcije (Lipovec, 1987, str. 46-49):

- 1) **Funkcija upravljanja** je funkcija lastnikov podjetja. V poslovnem procesu nimajo svojega mesta, pač pa s postavljanjem poslovne politike in nadziranjem zaposlenih, predvsem posloводства, poskrbe, da bodo le ti poslovali tako, da bodo zaščiteni interesi lastnikov.
- 2) **Funkcija poslovođenja** ima ključno vlogo pri doseganju zastavljenih ciljev. Poslovodje usklajujejo poslovni proces, sprejemajo poslovne odločitve in z delegiranjem nalog na neposredne izvajalce zagotavljajo doseganje zastavljenih nalog in ciljev. Neposredno so odgovorni za uspešnost podjetja.
- 3) **Funkcija izvajanja** vključuje opravljanje neposrednega delovnega procesa. Izvajalci nimajo več nikakršne možnosti delovne naloge prenesti v izvedbo komu drugemu. V okviru izvajanja se pojavlja izvedba vseh temeljnih poslovnih funkcij, in sicer kadrovske, tehnične, nabavne, prodajne, proizvodne in finančne funkcije.

V literaturi je mogoče zaslediti različne definicije funkcije poslovođenja (Lipovec, 1987, str. 33-35). Nekateri avtorji razmejitve med upravljanjem in poslovođenjem niso jasno začrtali. Kot vzrok za različne opredelitve bi lahko omenili dvojnost te funkcije. Poslovodje imenujejo upravljalci ali lastniki. V poslovni proces vstopajo kot zastopniki njihovih interesov in lastnine, pri čemer izvršujejo politiko in temeljne cilje lastnikov, za katere je še kako pomembno, kakšne poslovodje imajo. Zastavi se vprašanje, zakaj tako pomembne funkcije ne opravljajo kar lastniki sami. Odgovor dobimo v že omenjeni tehnični delitvi dela, ki deli enoten poslovni proces na različne delovne naloge in izvajalce. In deli ga, ker je le ta postal preobsežen, da bi ga opravljal lastnik sam. Lastniki so se najprej poslovili od funkcije izvajanja, kasneje pa še od funkcije poslovođenja, ki jo danes opravljajo poslovodje.

Poslovodje povezujejo razčlenjene delovne naloge v enoten poslovni proces z namenom doseganja ciljev. Zaupane so jim kompleksnejše naloge, ki jih uresničujejo preko drugih ljudi, ki so izvajalci preprostejših nalog. Pri svojem delu potrebujejo ustvarjalnost, inovativnost, spretnost ... Poslovodja planira, koordinira, organizira in kontrolira poslovanje. V vseh fazah sprejema poslovne odločitve, ki imajo jasen namen: dosegati cilje podjetja. Lipovec opredeljuje poslovođenje kot »funkcijo in proces,

- a) ki omogoča, da – zaradi tehnične delitve dela - ločene operacije posameznih izvajalcev ostanejo člen enotnega procesa uresničevanja cilja gospodarjenja,
- b) ki svojo nalogo in oblast za izvedbo te naloge prejema od upravljanja, katerega izvršilni in zaupniški organ je, in
- c) ki to svojo nalogo izvaja s pomočjo drugih ljudi v procesu planiranja, koordiniranja, delegiranja, uresničevanja in kontroliranja» (Lipovec, 1987, str. 136).

2.1.1 RAVNI POSLOVODENJA

Nekateri avtorji vidijo vsebino funkcije poslovođenja v usklajevanju in odločanju (Rozman, Kovač, Koletnik, 1993, str. 19-20). Usklajevanje celotnega poslovnega procesa zahteva sprejemanje odločitev v zvezi s podjetjem kot celoto, s posameznimi funkcionalnimi deli in posameznimi poslovnimi dogodki. Glede na navedena področja usklajevanja in odločanja razlikujemo naslednje ravni poslovođenja:

- 1) **Vrhovno raven ali strateški management** – tvorijo ga poslovođje velikih in sestavljenih podjetij (korporacijski management) in poslovođje, ki med seboj usklajujejo temeljne poslovne funkcije, kot so kadrovska, tehnična, proizvodna, nabavna, prodajna in finančna funkcija.
- 2) **Srednjo raven ali management poslovnih funkcij** predstavljajo poslovođje poslovnih funkcij, organizacijskih enot in poslovnih enot, ki niso pravne osebe, in vođje splošnih oddelkov. Odločitve, pri sprejemanju katerih so relativno samostojni, morajo biti usklajene z dolgoročno usmeritvijo podjetja.
- 3) **Nižjo raven ali prvo linijo managementa** predstavljajo vođje manjših oddelkov, izmen, skupin, ki usklajujejo neposredno izvedbo. Zanje je poslovođenje le ena izmed delovnih nalog, ki jo morajo opraviti zaradi zagotovitve nemotenega delovnega procesa.

2.1.2 FUNKCIJE POSLOVODENJA

Funkcijo poslovođenja sestavljajo tri temeljne funkcije:

- 1) **Načrtovanje izvajanja**, ki pomeni določanje prihodnjih aktivnosti in se opravlja na strateški, taktični in operativni ravni. Vključuje oblikovanje ciljev, poslovne politike in strategije, določanje sredstev za doseg začrtanega in oblikovanje delovnih nalog posameznih izvajalcev.

- 2) **Priprava izvajanja** predstavlja vez med načrtovanjem in izvedbo. V fazi načrtovanja oblikovane delovne naloge razdeljuje posameznim izvajalcem in ustrezno temu organizira delovni proces.
- 3) **Nadziranje izvajanja** presoja pravilnost izvajanja glede na načrtano. Ugotavlja odmike in sprejema popravilne odločitve. Nanaša se tudi na presojanje pravilnosti in ustreznosti načrtovanega z zastavljenimi cilji in priprave izvajanja z načrtanimi nalogami.

2.2 OPREDELITEV CILJEV IN OKOLJA PODJETJA

Cilji podjetja in okolje, v katerem podjetje deluje, so tesno povezani z opravljanjem funkcije poslovanja v podjetju. Poslovodja, ki je odgovoren za celotno poslovanje, podjetje usmerja na poti k doseganju zastavljenih ciljev. Pri tem se povezuje z okoljem (poslovnimi partnerji, javnostjo, upravo ...) in ga poskuša oblikovati v prid podjetja. Njegovo delovanje zadeva tudi notranje področje poslovnega procesa. Poskrbeti mora za ustrezno organizacijsko strukturo in jo spreminjati tako, da bo vsak trenutek čim bolj usklajena z zahtevami okolja.

2.2.1 CILJI PODJETJA

Interesi ljudi in njihovo spoznanje, da so le-ti uresničljivi, vodijo k ustanovitvi podjetja. Ob ustanovitvi mora imeti podjetje izdelano vizijo bodočega poslovanja. Iz vizije, ki dolgoročno opredeljuje želeno stanje podjetja, so izpeljani cilji. Določanje ciljev pomeni odločanje o tem, kaj se bo dogajalo v prihodnosti (Kralj, 1991, str. 165). Proces iskanja ciljev je ustvarjalno delo, ki zahteva delovne izkušnje, dobro poznavanje problemskih situacij znotraj podjetja in upoštevanje spremenljivk okolja. Postavljeni cilji morajo biti realni ter usklajeni z zunanjimi in notranjimi dejavniki podjetja.

Velik vpliv na oblikovanje ciljev imajo vrednote. Velikega pomena za uspešnost je usklajenost vrednot podjetja z vrednotami zaposlenih. Empirične raziskave so pokazale, da uspešna podjetja cenijo predvsem naslednje vrednote svojih zaposlenih (Kavčič, 1991, str. 130):

- jasnost; vodje vedo, kaj hočejo, in to je pogoj za zainteresiranost zaposlenih;
- soglasje; pomeni, da zaposleni vrednote sprejemajo, se z njimi strinjajo;
- intenzivnost; zaposleni pripisujejo vrednotam velik pomen.

Različne so razprave o tem, kaj naj bi bil temeljni, dolgoročni cilj podjetja. Tudi različne teorije obstajajo. Včasih, ko okolje še ni bilo tako kompleksno in nepredvidljivo, se je kot temeljni cilj podjetja v tržnem gospodarstvu poudarjala dobičkonosnost. Danes je to le še redko temeljni cilj podjetja, poudarja pa se

zadovoljiva raven dobičkonosnosti ob doseganju še drugih ciljev, kot so povečanje tržnega deleža, razvoj novih kvalitetnih proizvodov ... Jasno je, da bolj kot kdaj koli prej, podjetja potrebujejo ciljno usmerjenost in potrebujejo jo predvsem na naslednjih področjih (Pučko, 1993, str. 193): tržni položaj, inovacije, produktivnost, fizični in finančni resursi, stopnja donosnosti, kakovost dela poslovodij, učinkovitost delavca in njegov odnos do dela, javna odgovornost podjetja.

Kavčič opredeljuje naslednje cilje organizacije (Kavčič, 1991, str. 112-113):

- 1) **Zadovoljstvo interesov članov organizacije**, kakor tudi drugih posameznikov in skupin, ki imajo svoje interese v organizaciji. Interesi se med seboj razlikujejo glede na ljudi, lokacijo ...
- 2) **Proizvodnja storitev ali dobrin**, ki je namenjena zadovoljevanju potreb uporabnikov poslovnih učinkov.
- 3) **Učinkovitost in dobičkonosnost** pomeni racionalno rabo redkih virov tako, da je nastalo razmerje med vložki in izloški čim bolj ugodno.
- 4) **Investiranje v življenjsko sposobnost** zahteva dolgoročno preživetje organizacije. To je namreč najmanj, kar se od nje zahteva.
- 5) **Mobilizacija virov** – namen mobilizacije virov, ki jih organizacija pridobiva iz okolja, je v proizvodnji blaga in storitev za uporabnika.
- 6) **Upoštevanje pravil**, kot so zakonske, moralne in profesionalne norme, ki jih je razvila bodisi organizacija, njeni sestavni deli ali okolje.
- 7) **Racionalnost** – podjetje je ekonomska tvorba, ki se mora v vseh nastalih situacijah obnašati po tem pravilu (mini-max načelo). Ker ni možno doseganje maksimalnega rezultata z minimalnimi sredstvi, racionalnost za organizacijo ali podjetje pomeni:
 - a. doseganje želenega rezultata z minimalnimi sredstvi ali
 - b. doseganje maksimalnega rezultata z danimi sredstvi.

Iz načela racionalnosti je izpeljan kriterij poslovnega odločanja, opredeljen kot razmerje med smotrom poslovanja in vloženimi sredstvi za dosego cilja. Če je cilj podjetja čim višji dobiček, bo kriterij poslovnega odločanja stopnja donosnosti, opredeljena kot razmerje med dobičkom in vloženimi sredstvi.

Od zastavljenih ciljev je odvisno, kakšne poslovne odločitve bodo sprejemali poslovodje in kakšna bodo merila poslovnega odločanja. Nasprotno pa se tudi uspešnost njihovega dela ocenjuje ne le s tem, kako učinkoviti so pri doseganju

zastavljenih ciljev, marveč kako uspešni so pri prilagajanju ciljev spremembam v okolju podjetja.

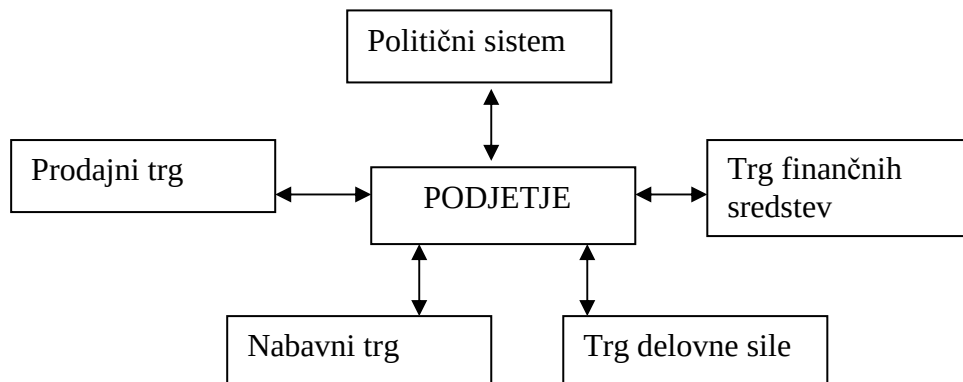
2.2.2 OKOLJE PODJETJA

Uspešnost podjetja je v veliki meri odvisna od sposobnosti prilagajanja poslovnega procesa nastalim razmeram v okolju. Okolje sestavljajo naslednje spremenljivke:

- družbeno-ekonomske,
- politične,
- naravne,
- tehnološke,
- kulturne.

Te spremenljivke za podjetje niso obvladljive, največkrat tudi težko predvidljive. Nenehne spremembe v okolju vnašajo v poslovni proces negotovost glede prihodnjega doseganja zastavljenih ciljev. Podjetje se mora tem spremembam prilagoditi tako, da izpolnjuje proizvodno-prodajni program, osvaja nove trge, uvaja tehnološke spremembe, spreminja organizacijsko strukturo itd. Če pravočasna prilagoditev ne uspe, utegne to predvsem izkriviti poslovni izid, ne le kratkoročno, temveč dolgoročno. Poraja se potreba po nenehnem, sistematičnem opazovanju okolja. Nekateri dejavniki je mogoče brez večjih negotovosti predvideti za daljše časovno razdobje, medtem ko nekateri ne dopuščajo nikakršnega napovedovanja. Zelo težko je napovedovati tehnološko okolje, saj s svojimi vedno novimi dosežki vnaša veliko tveganje in negotovosti. Poslovodstvo ima nalogo, da prilagaja notranje dejavnike podjetja zunanjim vplivom. Na osnovi ustreznih informacij mora sprejemati odločitve zlasti o tem, kdaj, na katerih področjih ter na kakšen način je prilagajanje potrebno. Predvsem višje ravni posloводства so odgovorne za spremljanje vplivov okolja na poslovni proces, njihovo analiziranje in sprejemanje ukrepov, še posebej uvajanje sprememb znotraj podjetja, ki naj zagotove nemoten potek poslovanja in doseganja zastavljenih ciljev.

Slika 1: Povezovanje podjetja z okoljem



Vir: D. Pučko, Planiranje v podjetjih, 1993, str. 13.

Današnja podjetja, ki hočejo uspeti na zahtevnih svetovnih tržiščih, se soočajo z okoljem, za katerega je značilna visoko razvita tehnologija z računalniškim vodenjem poslovanja, zahteve po visokokvalitetnih proizvodih široke uporabne vrednosti ob sprejemljivih cenah, skrajševanje življenjskih ciklov proizvodov, dobavnih rokov, huda konkurenca in podobno.

Učinkovit spopad z dejavniki okolja predstavlja uvajanje celovite filozofije proizvodnje "ob pravem času" (Just-In-Time) (Hansen, Mowen, 1992, str. 257-258), ki se kaže v kvaliteti vseh aktivnosti poslovanja, ne le končnega proizvoda, ampak tudi v proizvodnji, povezani s povpraševanjem na trgu, minimalnih zalogah, učinkovitem nadzoru nad stroški, povečani fleksibilnosti poslovanja itd. Spremembe zadevajo tudi računovodski informacijski sistem. Potrebe po pravočasnih in zadostnih računovodskih informacijah v procesu odločanja se povečujejo, to pa zahteva nove načine načrtovanja in nadziranja poslovanja ter vrednotenja poslovnih učinkov.

2.3 FUNKCIJA ODLOČANJA V PODJETJU

Poslovodstvo podjetja je tisto, ki s svojimi odločitvami pomembno vpliva na poslovanje podjetja. Proces odločanja poteka v treh fazah. Prva faza je faza načrtovanja, v kateri si je treba dobro zamisliti bodoče poslovanje podjetja. To pomeni, da si podjetja postavljajo cilje poslovanja. Fazi načrtovanja sledi izvedba, njej pa nadziranje poslovanja. V slednji fazi poslovodstvo ugotavlja, če je izvedba pripeljala k postavljenemu cilju oziroma zakaj zastavljeni cilji niso bili doseženi, kakšni so vzroki za to in kaj bi bilo potrebno storiti v bodoče, da bodo ti cilji doseženi.

Funkcijo odločanja o poslovanju lahko torej razdelimo na odločitve, s katerimi se postavljajo cilji poslovanja in določa poslovna politika ter načrtuje sam potek poslovanja, in na odločitve, ki izvedbo uravnavajo tako, da se dosega načrtovano.

Glede na njihov časovni vpliv na poslovanje podjetja bi poslovne odločitve lahko razdelili na strateške, ki so dolgoročne in srednjeročne, na taktične, ki vplivajo na poslovanje v okviru enega leta, in na operativne, ki vplivajo na poslovanje v času, krajšem od enega leta.

Funkcijo določanja ciljev in poslovne politike opravljajo v podjetju njegovi lastniki in najvišje vodstvo podjetja, ki lastnikom predlaga določene poslovne odločitve, nekatere pa sprejme tudi samo. Odločitve, s katerimi se uravnava poslovanje, pa sprejema poslovodstvo podjetja, ki je odgovorno za uresničevanje načrtovanega.

Turk (Turk, 1984, str. 30) razčlenjuje poslovne odločitve glede na njihovo izvirnost ter izvedenost, in sicer:

- odločitve o smotru poslovanja in smernicah poslovne politike ali strateške odločitve;
- odločitve o konkretizaciji poslovne politike s kratkoročnimi cilji ali taktične odločitve;
- odločitve o konkretizaciji pogojev za uresničevanje ciljev ali operativne odločitve;
- odločitve o tekočem izvajanju poslovanja ali poslovnotehnične odločitve.

Slovenski avtorji večinoma ločijo dva dela odločevalnih področij nalog v podjetju: prvi je usmerjevalno odločevanje, ki je povezano z lastništvom podjetja; drugi je uravnavaajoče odločevanje, ki ga izvaja poslovodstvo podjetja (Hočevvar, 1994, str.16). Zaradi navedenega se uravnavaajoče odločevanje označuje tudi kot poslovodsko odločevanje.

Takšna delitev je povsem v skladu z načelom vladanja gospodarskim družbam. Če se osredotočimo na dve najpomembnejši interesni skupini, povezani z odločevanjem v podjetjih, govorimo o delničarjih in managementu oziroma poslovodstvu podjetja. Ker delničarji nimajo znanja, interesa in časa, da bi se dnevno ukvarjali s poslovanjem svojih družb, so to nalogo prepustili poslovodstvu, zato ima to zakonsko pravico in dolžnost samostojno in neomejeno voditi družbo na način, ki je v interesu družbe, kot tudi pravico do primerne nagrade za svoje delo. Pri tem pa s svojo samostojnostjo ne sme poseči v kontrolne pravice delničarjev oziroma ne sme omejiti nadzora, ki ga delničarji izvajajo prek nadzornega sveta. Na drugi strani imajo delničarji pravico nadzirati poslovodstvo prek nadzornega sveta in odločati o nekaterih zadevah na skupščini delničarjev, nimajo pa se pravice neposredno ali prek nadzornega sveta vmešavati v redno poslovanje družbe, saj je to v domeni poslovodstva (Bajuk, Kostrevc, Podbevšek, 2003, str. 15–16).

V nadaljevanju sem se osredotočila na poslovodsko odločevanje oziroma poslovodsko funkcijo v podjetju. Različni avtorji jo različno pojmujejo, vsi pa se strinjajo, da je poslovodenje proces, osredotočen na doseganje ciljev organizacije, in

sicer tako, da poslovodje delujejo z ljudmi in na ljudi ter na druge dejavnike v organizaciji (Hočevvar, 1994, str. 17).

Lipovec je definicijo uravnavačega odločevanja opredelil tako (Lipovec, 1987, str. 136):

»Odločevanje je organizacijska funkcija in proces,

- a) ki omogoča, da – zaradi tehnične delitve dela – ločene operacije posameznih izvajalcev ostanejo člen enotnega procesa uresničevanja cilja gospodarjenja;
- b) ki vso svojo nalogo in oblast za izvedbo te naloge prejema od odločevanja, katerega izvršilni in zaupniški organ je;
- c) ki to svojo nalogo izvaja s pomočjo drugih ljudi v procesu planiranja, delegiranja, uresničevanja, koordiniranja in kontroliranja, začetem v odločevanju.«

Certo s področja poslovođenja navaja štiri poslovodske funkcije (Certo, 1980, str. 10):

1) **Planiranje:**

Gre za nenehno sistematično, zavestno in smotrno zamišljanje prihodnjega poslovanja podjetja; je zamišljanje stanj in poti za njihov doseg; je tudi zamišljanje smotrne porabe vložkov v proces. Planiranje se odvija v procesu analize poslovanja, predvidevanja, postavljanja ciljev in preverjanja odločitev. Združuje posamezne dele poslovanja v celoto z namenom preprečitve problemov in uresničitve možnosti ter s tem za čim večjo uspešnost poslovanja (Rozman, 1993, str. 77).

2) **Organiziranje:**

Organiziranje obsega dodeljevanje posameznih delovnih nalog, določenih s planiranjem, zaposlenim v podjetju. Delovna mesta (to so mesta, na katerih se izvajajo posamezne delovne naloge) je potrebno povezati v oddelke, te v večje enote in nazadnje v podjetje kot celoto. Organiziranje mora potekati tako, da manjša enota prispeva k uspehu večje (Hočevvar, 1994, str. 18).

3) **Motiviranje:**

Motiviranje je proces, ki zaposlene spodbuja k želenemu vedenju. Delovanje ljudi je usmerjeno v zadovoljevanje njihovih potreb. Motivacija oziroma motiviranje je zbujanje potreb oziroma zavesti o potrebah ob sočasnem

nakazovanju možnih rešitev za njihovo zadovoljitev (Rozman, 1993, str. 236).

4) **Nadziranje:**

Podjetje si s planom zamisli uspešno poslovanje; odstopanja od zamišljenega lahko to uspešnost ogrozijo. Nadziranje je ugotavljanje, kaj je bilo napravljeno; je merjenje in ocenjevanje delovanja ter izvajanje korektivnih ukrepov, da bi zagotovili uresničenje ciljev podjetja (Lipovec, 1987, str. 240).

Poslovodsko odločevanje je začel preučevati Anthony s svojimi sodelavci. Na podlagi praktičnih spoznanj loči naslednje vrste poslovskega odločevanja (Anthony, Dearden, Govindarajan, 1992, str. 8):

- 1) **Strateško usmerjanje** (strategic planning and control) je postavljanje strateških ciljev podjetja in strategij za njihovo uresničenje.
- 2) **Poslovodsko uravnavanje** (management control) je proces, s katerim poslovodje zagotavljajo uresničevanje strategij.
- 3) **Uravnavanje nalog** (task control) je proces, ki skrbi za uspešno in učinkovito izpolnjevanje posameznih nalog.

Vsaka vrsta uravnavanja ima svoje posebnosti, ki jo ločujejo od drugih dveh. Kot je razvidno, je poslovodsko uravnavanje tako rekoč vmesna zvrst uravnavanja. S strateškim usmerjanjem se ukvarja najvišje vodstvo podjetja, z uravnavanjem nalog pa zaposleni na najnižjih ravneh, medtem ko je poslovodsko uravnavanje nekje na sredini. Strateško usmerjanje je najmanj sistematično, uravnavanje nalog najbolj, poslovodsko uravnavanje pa nekje vmes. Strateško usmerjanje se nanaša na dolgi rok, uravnavanje nalog je kratkoročno, poslovodsko usmerjanje je zopet med njima. Enako se lahko ugotovi tudi pri vrsti informacij, ki jih uporabljajo različne vrste uravnavanja: strateško planiranje temelji na predvidevanjih, uravnavanje nalog na sprotnih podatkih, poslovodsko uravnavanje pa je med njima. Vse tri vrste uravnavanja v sebi združujejo tako planiranje kot nadziranje: pri strateškem usmerjanju je poudarjeno planiranje, pri upravljanju nalog nadziranje, za poslovodsko uravnavanje pa sta obe funkciji enako pomembni.

Ad 1: Strateško usmerjanje je lahko razumeti kot proces določanja ciljev podjetja in strategij za njihovo uresničenje. Cilji podjetja so brezčasni: obstajajo, dokler se ne spremenijo, to pa se zgodi le redko; enaka časovna neomejenost velja tudi za strategije. Temeljni cilj v večini podjetij je doseganje zadovoljivega dobička oziroma ustreznega donosa na vložena sredstva. Podjetja pa seveda lahko zasledujejo tudi druge cilje, kot so maksimiranje prihodkov, večanje tržnega deleža, dolgoročen obstoj in razvoj podjetja, širša družbena odgovornost (npr. do okolja). V procesu strateškega usmerjanja so cilji navadno že podani, občasno pa jih vodstvo podjetja dopolni oziroma postavi na novo.

Ko so cilji določeni, vedno obstaja nešteto možnih poti za njihovo uresničitev. Če si je podjetje za cilj izbralo ustrezen dobiček, ga lahko udejanji v različnih panogah; deluje lahko praktično na kateri koli lokaciji; njegovo poslovanje lahko obsega proizvodnjo in prodajo ali pa samo eno od obeh dejavnosti itd. Strategija, ki jo določeno podjetje izbere, ni nikdar povsem enaka tisti drugega podjetja. Strategija igra osrednjo vlogo v strateškem usmerjanju podjetja, njena naloga pa je ustvarjanje konkurenčnih prednosti podjetja.

V danem trenutku podjetje deluje v skladu z obstoječimi, v preteklosti sprejetimi strategijami. Proces strateškega usmerjanja obsega tudi strateško nadziranje oziroma prevetritev obstoječih strategij, ki vključuje tako spremembe strategij kot sprejetje povsem novih. Navadno se takšno preverjanje strategij nanaša le na nekatere obstoječe strategije, saj bi bil proces celovite preverbe vseh sprejetih strategij za podjetje preveč kompleksen. Čeprav v povezavi s strategijami govorimo o postavljanju strategij, ugotavljamo, da je v praksi primernejši izraz revizija strategij.

Preverjanje obstoječih strategij se navadno pojavi kot odziv podjetja na spremenjene okoliščine poslovanja: bodisi na prepoznano nevarnost v okolju bodisi na priložnost.

Pomembno je poudariti, da nevarnosti oziroma priložnosti v podjetju prepoznavajo vsi zaposleni; tako se lahko ideja o spremembi strategij pojavi kjer koli v podjetju, s čimer se strateško planiranje v podjetju do določene mere decentralizira (Anthony, Dearden, Govindarajan, 1992, str. 13–14).

Sklenemo lahko, da so bistvene značilnosti planiranja v podjetju naslednje (Pučko, 1991, str. 87–88):

- ukvarja se s prihodnostjo;
- raziskuje odprte prihodnje alternative akcij oziroma porajajoče se verige vzrokov in posledic, ki bodo verjetno rezultirale iz sedanjih odločitev;
- je razmišljanje o tem, kako bo podjetje prišlo tja, kamor hoče priti;
- je spoznavanje priložnosti in nevarnosti v prihodnosti podjetja ter prizadevanje za njihovo izkoriščanje oziroma borbo proti njim.

Ad 2: Poslovodsko uravnavanje je namenjeno operativni izvedbi sprejetih strategij in deluje znotraj meja, ki jih postavlja strateško uravnavanje; tako je zagotovljeno, da so odločitve posameznih poslovodij skladne z interesi podjetja. Poslovodsko uravnavanje se izvaja v okviru poslovskega uravnalnega sistema, ki ga sestavljajo organizacija, pooblastila, odgovornosti, informacije za izvajanje nadziranja in samo delovanje za doseg postavljenih ciljev. Poslovodje uporablja uravnavanje pri medsebojnem delovanju in stikih s podrejenimi poslovodji.

Poslovodsko uravnavanje je opredeljeno z naslednjimi značilnostmi (Anthony,

Dearden, Govindarajan, 1992, str. 11–12):

- Poslovodsko uravnavanje je usmerjeno na programe in mesta odgovornosti; s programom razumemo proizvod, storitev, blagovno skupino in projekt za doseg strateških ciljev; pri tem se lahko vsak program izvaja na več različnih mestih odgovornosti.
- Poslovodsko uravnavanje temelji na dveh temeljnih vrstah informacij:
 - o predračunskih informacijah v obliki planov in standardov,
 - o obračunskih informacijah, ki prikazujejo realizirane poslovne dogodke.
- Poslovodsko uravnavanje pokriva vse dejavnosti podjetja; z njim poslovodje usklajujejo delovanje različnih delov podjetja, ki sestavljajo celoto.
- Poslovodsko uravnavanje izraža poslovne dogodke in poslovanje podjetja predvsem v denarnih enotah, kar omogoča tako primerjavo med predračunskimi ter obračunskimi informacijami kot tudi med različnimi deli podjetja; uporaba nedenarnih enot (delovne ure, število zaposlenih) prispeva le k jasnejši sliki.
- Poslovodsko uravnavanje vključuje tudi fazo planiranja; podjetja navadno natančno predpisujejo tovrstno planiranje in v svojih aktih opredelijo obliko planov, posamezne faze planiranja ter roke za njihovo izvedbo.
- Poslovodsko uravnavanje je namenjeno povezovanju in usklajevanju podatkov; primerjave se nato izvajajo med različnimi enotami podjetja ali različnimi časovnimi obdobji za isto enoto; navadno so obračunski in predračunski podatki enako strukturirani, saj je le tako mogoča primerjava planiranih in uresničenih kategorij.

Zelo pomembna komponenta poslovodskega uravnavanja so interakcije med poslovodji in njihovimi podrejenimi. Poslovodje se razlikujejo po svojem znanju, izkušnjah, pripadnosti podjetju, načinu sprejemanja odločitev itd. Zato je poslovodsko uravnavanje proces, ki se razlikuje že med posameznimi mesti odgovornosti v podjetju, še bolj pa med različnim podjetji. Kljub temu pa lahko rečemo, da zajema naslednje aktivnosti (Anthony, Dearden, Govindarajan, 1992, str. 381–390):

- določanje programov, ki jih bo podjetje izvajalo za doseganje ciljev in okvirno razporejanje resursov tem programom; odločanje se nanaša na daljše (nekajletno) časovno obdobje;
- določanje operativnega (enoletnega) plana prihodkov in odhodkov za

posamezne enote (mesta odgovornosti);

- nadzor poslovanja, ki ga poslovodje izvajajo s pomočjo različnih informacij, kot so neformalne informacije (na podlagi opazanj, pogovorov), informacije, ki jih prispevajo nosilci uravnavanja nalog, poročila o poslovanju; nadzor poslovanja je danes olajšan zaradi novih tehnik, kamor sodijo popolni nadzor kakovosti, princip proizvodnje just-in-time, računalniško podprta proizvodnja;
- primerjavo med planiranimi in uresničenimi kategorijami.

Bistvene razlike med poslovodskim uravnavanjem in strateškim usmerjanjem so (Anthony, Dearden, Govindarajan, 1992, str. 14–15):

- uravnavanje je stalen, strateško usmerjanje pa občasen, nepredvidljiv proces, katerega gonilo so nove priložnosti, nevarnosti in ideje;
- strateško usmerjanje pridobiva informacije predvsem iz zunanjega okolja, poslovodsko uravnavanje pa uporablja notranje informacije;
- v strateško usmerjanje je vključenih relativno malo ljudi v najvišjem poslovodstvu; poslovodsko uravnavanje vključuje celotno poslovodstvo podjetja in strokovne službe; to je povezano tudi s potrebnim znanjem, saj strateško usmerjanje zahteva širše poznavanje poslovanja podjetja in zunanjih dejavnikov; večje število ljudi, vključenih v poslovodsko uravnavanje, vodi tudi do večjega pomena komunikacije in vedenjskih dejavnikov.

Omenila sem že, da je poslovodsko uravnavanje povezano s strateškim usmerjanjem, saj mu to postavlja okvire delovanja; na drugi strani pa poslovodsko uravnavanje postavlja okvire delovanja uravnavanju nalog.

Ad 3: Uravnavanje nalog je proces, ki zagotavlja, da se posamezne operativne dejavnosti v podjetju izvajajo učinkovito in uspešno. Nanaša se na vsako posamezno nalogo. V praksi za izvajanje nalog obstajajo pravila, ki jih je treba upoštevati; tako je uravnavanje nalog v mnogo primerih omejeno na primerjavo med dejanskim izvajanjem in postavljenimi oziroma sprejetimi pravili. Uravnavanje nekaterih nalog je seveda mogoče tudi avtomatizirati, pri čemer pa je treba upoštevati omejitve, ki jih prinašajo mogoči nepredvideni dogodki; v takšnih primerih je prisotnost človeka pravzaprav nujna. Takšno obravnavanje nalog pa ni primerno za uravnavanje dela učiteljev, psihologov, raziskovalcev, kjer naloge niso rutinske. Kljub temu velja, da so tudi tu naloge ponavljajoče se in da obstaja določen splošen nabor pravil, ki jih je potrebno upoštevati (Anthony, Dearden, Govindarajan, 1992, str. 15–16).

Uravnavanje nalog pomeni podrobno planiranje in nadziranje posameznih delovnih

postopkov. Vsebuje tri medsebojno povezane faze (Hočevar, 1994, str. 23):

- ugotovitev točk v delovanju, kjer lahko pride do odklonov od planirane naloge; ugotavljanje mora upoštevati stopnjo tveganja, da dejavnosti ne bo mogoče nadzorovati, in stroške uravnavanja nalog;
- izbira ustreznih tehnik in metod, s katerimi se bo preprečilo oziroma odpravilo odklone od planiranega delovanja;
- stalen pregled nad sistemom s ciljem, da je sistem ustrezen za uravnavanje in da ga zaposleni ne morejo zaobiti.

Razlike med poslovodskim uravnavanjem in uravnavanjem nalog so naslednje (Anthony, Dearden, Govindarajan, 1992, str. 16–17):

- Delovanje celotnega podjetja uravnavamo s poslovodskim uravnavanjem, uravnavanje nalog pa je bolj ozko usmerjeno na posamezne enote v podjetju; poslovodsko uravnavanje se opira na sprejete strategije v podjetju, uravnavanje nalog pa uporablja obstoječe postopke in pravila.
- Poslovodsko uravnavanje za ocenjevanje poslovanja redko uporablja točne tehnike (večkrat temelji na subjektivnih merilih), kar lahko povzroči težave pri usmerjanju dejavnosti; uravnavanje nalog pa uporablja natančne postopke in pravila, ki zagotavljajo ustrezno izvedbo.
- Namen poslovodskega uravnavanja je pomagati poslovodstvu pri izvajanju strategij; v tem pogledu je poslovodsko uravnavanje usmerjeno k človeku. Uravnavanje nalog pa se nanaša na določena dejanja in pri tem uporablja točne standarde za popravo uresničenega glede na izbrani standard izvajanja; to omogoča, da so standardi programirani in da se v določenih primerih (ko stroški niso previsoki) uravnavanje nalog izvaja kot računalniški uravnalni sistem.
- Kot sem že poudarila, poslovodsko uravnavanje v večini primerov uravnava delovanje ljudi, medtem ko so predmet uravnavanja nalog stvari oziroma reči; v poslovodskem uravnavanju pomembno mesto zavzema tudi psihologija; poslovodsko uravnavanje ne deluje brez človeškega posredovanja. Na drugi strani pa je lahko končni rezultat sistema uravnavanja zalog npr. naročilo, ki je izdelano na podlagi računskih obrazcev, ki jih uporablja uravnalni sistem nalog.
- Poslovodsko uravnavanje uporablja v veliki meri samo vrednostne merske enote; uravnavanje nalog pa pogosto uporablja podatke, ki so izraženi v nadenarnih enotah (delovne ure, število proizvodov).

- Informacije, ki jih uporablja poslovodsko uravnavanje, so zbirne narave, kot so proizvodni stroški v določenem mesecu, stroški dela, delež določene vrste proizvodov v zalogi; na drugi strani pa je uravnavanje nalog usmerjeno na posamezne transakcije: nabavno naročilo oddelka, zahtevo oddelka po vzdrževanju.
- Poslovodsko uravnavanje uporablja zbirne informacije, ki se nanašajo na preteklo poslovanje; podatki za uravnavanje nalog so na voljo takoj, ko je nek dogodek nastopil.

3 OPREDELITEV RAČUNOVODSTVA, INFORMACIJ IN RAČUNOVODSKIH INFORMACIJ

3.1 RAČUNOVODSTVO IN NJEGOVO MESTO V PODJETJU

Podjetje oziroma poslovni sistem je od okolja razmejena in zaokrožena smiselna celota, ki se ukvarja s poslovanjem (Hočevnar, 1995, str. 3-13), oblikujejo in vodijo pa jo ljudje. Vsak poslovni sistem lahko razčlenimo na tri podsisteme:

- 1) **izvajalni podsistem,**
- 2) **poslovodni podsistem,**
- 3) **informacijski podsistem,** kot posrednik med prvima dvema.

Vsi trije podsistemi so medsebojno povezani s tokovi podatkov in informacij, prav tako pa se celotno podjetje kot poslovni sistem na podlagi podatkov in informacij povezuje s svojim okoljem.

Ad 1: Izvajalni podsistem sestavljajo tako imenovane temeljne poslovne funkcije: kadrovska, tehnična, nakupna, proizvodna, prodajna in finančna funkcija. Znotraj izvajalnega podsistema se odvija poslovni proces, zato je ta del poslovnega sistema na zunaj najbolj viden.

Ad 2: Poslovodni podsistem sestavljajo tako imenovane poslovodne funkcije:

- Načrtovanje oziroma planiranje je na podlagi predvidevanja prihodnosti zasnovano določanje prihodnjega delovanja, ki obsega postavljanje ciljev poslovanja in oblikovanje poslovne politike, a tudi postopkov za njihovo uresničevanje.
- Organiziranje pomeni dodeljevanje posameznih delovnih nalog zaposlenim.
- Vodenje pomeni sprožanje delovnega procesa, komuniciranje med nivoji v podjetju in motiviranje zaposlenih.

- Nadziranje; z njim pa razumemo presojanje pravilnosti delovanja in odpravljanje nepravilnosti pri njem. Da bi lahko presojali pravilnost nečesa, moramo razpolagati z ustreznim kriterijem pravilnosti. Ta je lahko dan s plani, torej izhaja iz planiranja, ali z nalogi, torej izhaja iz priprave izvajanja, ali pa je dan kak drug način.

Ad 3: Zadnji podsistem, ki ga poznamo v vseh podjetjih in organizacijah, pa je informacijski podsistem, ki zajema podatke o delovanju izvajalnega podsistema in o raznih zunanjih dejstvih ter oblikuje informacije, ki so potrebne v poslovnem podsistemu. To je zelo pomemben del vsakega podjetja, saj lahko podjetje dobro in usklajeno deluje le, če ima na voljo dovolj informacij. Informacijski podsistem (Hočevar, 1995, str. 9) je formalen podsistem, saj je organiziran v poslovnem sistemu, da iz podatkov oblikuje informacije, ki bodo v pomoč odločanju o vseh dejavnostih, ki jih vsebuje na zunaj vidni poslovni proces. Tako v informacijskem sistemu ločimo štiri funkcije:

- funkcija obravnavanja podatkov o preteklosti;
- funkcija obravnavanja podatkov o prihodnosti;
- funkcija nadziranja obravnavanja podatkov;
- funkcija analiziranja podatkov.

Vsaka od funkcij ima svojo nalogo. Prva od omenjenih funkcij pripravlja informacijsko podlago za odločanje pri nadziranju upravljanja, podatki o prihodnosti so seveda tudi zelo pomembni, če ne kar najpomembnejši. Potrebno je ugotoviti stanje, v katerem se podjetje nahaja, ter ugotoviti dobre in slabe strani sprememb v okolju. Vse te podatke zbira druga funkcija oziroma drugi del informacijskega podsistema podjetja. Pomembno pa je poudariti, da se od ljudi tu ne zahteva odločitve o nadaljnjem poslovanju podjetja, temveč gre le za informacijsko podporo pri odločanju.

Funkcija nadziranja obravnavanja podatkov je namenjena zagotavljanju pravilnega izkazovanja poslovnega procesa v podatkih in njihovega preoblikovanja v informacije. Treba pa je razlikovati med omenjeno funkcijo in funkcijo nadziranja kot upravljalno funkcijo. Nadziranje kot upravljalna funkcija skrbi za pravilno delovanje poslovnega sistema oziroma podjetja, medtem ko nadziranje obravnavanja podatkov skrbi za pravilno prikazovanje delovanja poslovnega sistema.

Funkcija analiziranja podatkov pa pomeni, da se presodijo ugodnosti za podjetje, ki jih podatki in informacije izkazujejo, in se poiščejo morebitne izboljšave, ki so podlaga za usmerjanje in uravnavanje prihodnjega delovanja.

Eden najpomembnejših delov formalnega informacijskega podsistema vsakega poslovnega sistema oziroma podjetja pa je računovodska funkcija.

3.1.1 POSLOVODNO RAČUNOVODSTVO V RAČUNOVODSKEM SISTEMU

Računovodstvo oziroma računovodski informacijski sistem je osrednji del informacijskega podsistema podjetja, informacijski podsistem pa je organiziran v poslovnem sistemu – podjetju, da nevtralne podatke pretvori v problemsko usmerjene informacije, ki naj bodo osnova odločanja o vseh dejavnostih podjetja. Hkrati mora informacijski podsistem shranjevati vse podatke in informacije, ki vstopajo vanj ali jih sistem posreduje.

Računovodstvo (Hočevár, 1995, str. 11) je dejavnost vrednostnega (v denarni merski enoti) spremljanja in proučevanja pojavov, ki so povezani s poslovanjem kakega poslovnega sistema. Sestavljeno je iz štirih računovodskih funkcij, ki sodelujejo pri oblikovanju računovodskih informacij ter posredovanju podatkov in informacij njihovim uporabnikom. Računovodstvo torej sestavljajo:

- knjigovodstvo;
- računovodsko načrtovanje;
- računovodsko nadziranje;
- računovodsko analiziranje.

Ob tem je potrebno poudariti, da mora biti organizacija računovodstva oziroma računovodske službe prilagojena potrebam družbe oz. podjetja za katerega deluje. Organizacija računovodske službe mora biti takšna, da na kar najbolj racionalen način zagotavlja potrebne informacije za zunanje in notranje uporabnike.

Računovodstvo se največkrat deli na dva dela: na finančno računovodstvo in stroškovno računovodstvo. Finančno računovodstvo se je razvilo pred stroškovnim in sicer zaradi potreb po spremljanju in proučevanju poslovanja. S finančnim računovodstvom mislimo na tisto računovodstvo, ki sporoča podatke o poslovanju podjetja zunanjim uporabnikom (potencialnim lastnikom, bankam, državnim ustanovam ...), saj spremlja poslovanje podjetja v povezavi z drugimi. Funkcija finančnega računovodstva je, da pripravlja podatke o sredstvih podjetja in obveznostih do virov sredstev, s poudarkom na finančnih razmerjih z drugimi, ter pripravlja informacije o dobičkonosnosti poslovanja – poslovni in finančni izid podjetja (Hočevár, 1994, str. 11). To je pravzaprav bolj splošno računovodstvo, ki bolj podrobno spremlja in proučuje razmerje z drugimi. V njegov okvir sodita:

- glavno ali sintetično računovodstvo, ki se bolj pogloblja v računovodske izkaze (bilanca stanja, izkaz poslovnega uspeha, izkaz finančnih tokov);
- analitično računovodstvo, ki preučuje denarna sredstva, terjatve in finančne naložbe, kapital, dolgoročne rezervacije in dolgove.

Finančno računovodstvo nam omogoča spoznati na vrednoten način izraženo prihodnje, sedanje in preteklo poslovanje organizacije ter njeno poslovanje z drugimi (Turk, Kavčič, Koželj, Kokotec-Novak, 1996, str. 5).

Stroškovno, notranje, obratno računovodstvo je analitične narave ter spremlja in preučuje prvine poslovnega procesa od trenutka, ko so že na voljo, čeprav jih še ne trošimo, skupaj s stroški in poslovnimi učinki ter poslovnim izidom za posamezne dele poslovnega sistema. To računovodstvo je namenjeno predvsem notranjim uporabnikom.

Poslovodno računovodstvo pa izhaja iz finančnega in stroškovnega računovodstva, ki nekako predstavlja povezavo med njima. Le to je v večji meri usmerjeno k potrebam po informacijah pri poslovodnem odločanju, medtem ko sta finančno in stroškovno računovodstvo v tem pogledu lahko še nevtralnega značaja.

Poslovodno računovodstvo je predstavljanje računovodskih informacij na tak način, da pomagajo vodstvu pri oblikovanju politike in pri vsakodnevnem delovanju podjetja (Turk, 1971, str. 52).

Poslovodno računovodstvo ni posebna vrsta računovodstva, za katero bi bilo značilno specifično področje spremljanja in proučevanja pojavov (Milost, 1995, str. 86). Prav tako ni tretja vrsta računovodstva poleg finančnega in stroškovnega računovodstva. Z izrazom poslovodno računovodstvo se označuje tisti del skupnega računovodstva, ki rezultira v računovodskih informacijah, potrebnih pri odločanju v sklopu posameznega podjetja. Gre za poseben vidik računovodstva (Turk, Kavčič, Kokotec-Novak, 1994, str. 15-16).

Povsem preprosto bi namen poslovodnega računovodstva opisali takole (Brandon, Drtina, 1997, str. 28):

- ukvarja se z načini ugotavljanja, koliko kaj stane;
- priskrbi informacije, na podlagi katerih je možno oceniti različice prihodnjega delovanja;
- zagotavlja sistem, ki ga poslovodje uporabljajo za načrtovanje in nadzor.

Finančno in stroškovno računovodstvo potrebujeta za svoje delo vhodne podatke oziroma je njuno delo pogojeno z obstojem knjigovodskih listin in poslovnih knjig. Rezultat njunega dela se odraza v različnih računovodskih obračunih. Finančno računovodstvo svoje delo zaključi z obračunsko bilanco stanja, bilanco finančnih tokov in obračunskim izkazom poslovnega izida; stroškovno računovodstvo pa se končuje z različnimi kalkulacijami nabavnih cen, stroškov, prodajnih cen ...

Delo poslovodnega računovodstva pa je povsem drugačno. Tu ni nikakršnih vloženih podatkov oziroma knjigovodskih listin, na podlagi katerih bi računovodje sestavljali obračune in oblikovali potrebne informacije. Delo poslovodnega računovodstva se začne s potrebami po računovodskih informacijah v poslovodnem sistemu. Izhodišča za delo poslovodnega računovodstva so:

- definiranje problema med odločanjem in določanjem razmer, v katerih je problem treba reševati;
- načelno proučevanje možnih različic, po katerih bi bilo mogoče rešiti probleme;
- oblikovanje sodil, na podlagi katerih bi bilo mogoče izbrati najprimernejšo različico.

Vsaka od teh različic potrebuje določene računovodske informacije, ki jih je potrebno ustrezno oblikovati in predstaviti tistim, ki odločajo ali pri odločanju sodelujejo. Avtomatsko zbrane knjigovodske podatke je treba preoblikovati v problemsko usmerjene računovodske informacije.

Poslovodno računovodstvo mora neposredno služiti tistim, ki upravljajo podjetje. Za upravljalce nikakor niso dovolj nevtralni računovodski podatki, temveč pri svojem delu nujno potrebujejo problemsko usmerjene računovodske informacije. Upravljanje je povsem usmerjeno k prihodnosti in k prihodnjemu poslovanju posameznega podjetja. Zaradi usmerjenosti v prihodnost postajajo vse bolj pomembni računovodski predračuni, ki služijo kot podlaga za odločanje pri načrtovanju kot upravljalni funkciji, računovodske obračune pa je potrebno podrediti potrebam nadziranja kot poslovodne funkcije.

Obseg poslovodnega računovodstva in probleme, s katerimi se le to ukvarja, lahko razdelimo na tri dele:

- V prvem delu se oblikujejo predračunske informacije potrebne za sprejemanje odločitev pri načrtovanju in pripravi izvajanja kot upravljalnih funkcij, ter obračunske informacije, potrebne za sprejemanje odločitev pri nadziranju in pripravi izvajanja kot upravljalnih funkcij.
- Če poslovodno računovodstvo razčlenimo kot oblikovanje informacij za temeljne poslovne funkcije, pridemo do oblikovanja računovodskih informacij za sprejemanje odločitev o tehnični, kadrovski, nakupni, proizvodni, prodajni in finančni funkciji. Vsa omenjena dejavnost se odraža v poslovnem izidu, zato lahko govorimo tudi o računovodskih informacijah za sprejemanje odločitev o poslovnem izidu in poslovnoizidnih tokovih. Računovodske informacije o finančnem stanju in finančnih tokovih pa so že vključene v računovodske informacije za sprejemanje odločitve o finančni funkciji.
- Tretji del poslovodnega računovodstva pa dobimo, če upoštevamo dejstvo, da se odločitve sprejemajo ali na ravni vrhovnega organa upravljanja ali pa na ravni poslovodstva. Za obe ravni je namreč potrebno oblikovati informacije, ki jih posamezna raven zahteva. Vrhovni organ upravljanja se odloča o strategiji razvoja podjetja in zato je potrebno zanj oblikovati globalne informacije, poslovodstvo pa mora dobiti nadrobne in bolj natančne informacije, saj se odloča o konkretnih nalogah, ki jih bo opravilo.

3.1.2 RAZLIKE IN SKUPNE ZNAČILNOSTI POSLOVODNEGA IN FINANČNEGA RAČUNOVODSTVA

Ameriška literatura največkrat navaja naslednje bistvene razlike med poslovnim in finančnim računovodstvom (Hočevar, 1994, str 12-13):

1) Nujnost:

Finančno računovodstvo mora v skladu z državnimi, bančnimi, borznimi in podobnimi predpisi nujno zbirati in urejati zahtevane podatke. Nasprotno pa poslovno računovodstvo ni predpisano. Poslovodje zahtevajo poslovne računovodske informacije glede na to, kolikšno je njihovo pričakovanje koristnosti teh informacij nad stroški oblikovanja le teh.

2) Namen:

Finančno računovodstvo izdeluje računovodska poročila za zunanje uporabnike. Poslovne računovodske informacije uporabljajo poslovodje za planiranje, usklajevanje in nadziranje.

3) Uporabniki:

Uporabniki finančnih računovodskih informacij so največkrat neznani. Poslovodje mnogih podjetij osebno ne poznajo veliko delničarjev, posojilodajalcev in drugih, ki uporabljajo informacije v računovodskih poročilih. Večina zunanjih uporabnikov ne zahteva informacije posamezno, njihove potrebe po informacijah je mogoče le predvideti. Nasprotno so uporabniki poslovnih informacij znani; to so poslovodje in ljudje, ki jim pomagajo te informacije analizirati. Število notranjih uporabnikov je praviloma manjše od števila zunanjih uporabnikov. Prav tako so tudi potrebe notranjih uporabnikov dosti bolj znane.

4) Računovodski standardi:

Pri izdelovanju računovodskih poročil se mora upoštevati veljavne računovodske standarde. Za oblikovanje računovodskih poslovnih informacij je veliko pomembnejše, da so uspešne, kot pa da se skladajo z računovodskimi standardi.

5) Enota:

Finančne računovodske informacije so izražene v denarnih enotah, medtem ko so poslovne informacije izražene velikokrat tudi v drugačnih enotah (število zaposlenih, delovne ure, količine materiala ...).

6) Natančnost informacij:

Poslovodje potrebuje informacije hitro in se morajo večkrat zadovoljiti s približno informacijo. Finančne računovodske informacije pa so pripravljene bolj skrbno in natančno.

7) Pogostost poročanja:

Natančna finančna računovodska poročila izdajajo podjetja največkrat letno, medtem ko se poslovodna računovodska poročila izdajajo mesečno, poročila o posameznih dejavnostih pa se lahko izdajajo tudi tedensko ali celo dnevno.

8) Obseg poročila :

Finančno računovodsko poročilo obsega dejavnost podjetja v celoti. Poslovodno računovodsko poročilo pa je osredotočeno na manjše dele dejavnosti podjetja, na primer po posameznih proizvodih, po posameznih dejavnostih, po oddelkih in po drugih organizacijskih enotah.

9) Odgovornost :

Vodstvo podjetja po zakonu odgovarja (pred javnostjo) za verodostojnost finančnih računovodskih poročil. Napačne poslovodne računovodske informacije nimajo nobenih podobnih posledic. Posledice so vidne šele prek odločitev poslovodij in prek uspešnosti poslovanja podjetja.

Med upravljalnim in finančnim računovodstvom obstajajo tudi stične točke. Prva je uporabnost upravljalnih in računovodskih podatkov za odločanje. Čeprav se odločanje zunanjih uporabnikov računovodskih informacij razlikuje od odločanja notranjih uporabnikov, velja, da se obe vrsti računovodskih informacij največkrat uporabljata za ugotavljanje, kako so uporabljena in zaščitena sredstva, ki so bila vložena v podjetje ali v njegov organizacijski del.

Druga stična točka obeh vrst računovodskih informacij je, da se oblikujejo iz iste baze podatkov oziroma istega računovodskega sistema.

3.2 OPREDELITEV INFORMACIJ IN NJIHOV POMEN

3.2.1 PODATEK IN INFORMACIJA

Razlikovati moramo med pojmom podatek in informacija (Turk, 1984, str. 15-19). Podatki nevtravno nakazujejo določeno dejstvo in nimajo uporabne vrednosti za odločevalca, temveč so podlaga za oblikovanje informacij. Informacije so problemsko

in namensko usmerjene natančno določenemu prejemniku in koristijo kot podlaga za odločanje. Informacije je potrebno oblikovati glede na problem, ki ga želimo rešiti, in glede na okoliščine, v katerih problem rešujemo. Če se spreminja problem ali okoliščine, je potrebno spremeniti tudi informacijo. Oblikovalci informacij na osnovi ustreznih podatkov oblikujejo informacijo o problemu, možnostih njegove razširitve in jo posredujejo odločevalcem. Ker oblikovalec in uporabnik nista isti osebi, se lahko zgodi, da se v procesu komunikacije izgubi vrednost sporočila za uporabnika. Ali bo uporabnik prejel informacijo ali zgolj podatek, je odvisno tudi od njegovega razumevanja sporočila.

Značilnosti podatkov in informacij:

- Tako podatki kot informacije se lahko nanašajo na preteklost ali na prihodnost, s tem da so tudi informacije o preteklosti naravnane na prihodnost, saj vsaka odločitev posega vanjo.
- Tako podatki kot informacije so lahko izraženi kvantitativno ali pa kvalitativno, s tem da informacije pridobijo svojo prodorno moč šele tedaj, ko so številke dopolnjene z ustrezno razlago.
- Tako podatki kot informacije lahko vstopajo v dano podjetje iz okolja, v katerem delujejo, ali pa izstopajo iz podjetja v okolje, v katerem podjetje deluje. Pri tem vstopajo podatki iz okolja v informacijski podsistem podjetja, da bi bili v njem preoblikovani v informacije. Informacije iz okolja pa vstopajo neposredno v upravljalni podsistem podjetja, da bi v njem pripomogle k ustrezni odločitvi, ali pa neposredno v izvajalni podsistem podjetja, da bi v njem uravnavale delo posameznih delavcev. Predhodna odločitev v okviru poslovnega podsistema na tej podlagi ni več potrebna.

Informacije ne moremo oblikovati vnaprej, "na zalogo", saj ne poznamo prihodnjih problemov in prihodnjega stanja okolja. Oblikovanje informacij narekuje nastanek problemskega stanja, ki ga je treba razrešiti. Biti mora pravočasno, saj informacije, ki so na razpolago prepozno, izgubijo svojo uporabno vrednost (Gričar, 1986, str. 169-170).

Učinkovito reševanje problemov zahteva stalno in sistematično proučevanje poslovanja. Informacije so nujen pogoj za uspešno odločanje, spodbujajo proučevanje in zaznavanje problemskega stanja, sprožajo aktivnost, omogočajo prilagajanje podjetja okolju, na osnovi spremljanja izvedbe pa tudi nadziranje poslovanja.

3.2.2 VRSTE INFORMACIJ

Podatke in informacije razvrščamo v skupine po različnih kriterijih (Ločniškar, 1995, str. 14):

- 1) Glede na to, kje so bile oblikovane, ločimo:
 - a) notranje informacije – oblikovane znotraj podjetja;
 - b) zunanje informacije – v podjetje so prišle od zunaj.
- 2) Glede na uporabnike informacij:
 - a) notranji uporabniki – poslovodje različnih ravni, izvajalci;
 - b) zunanji uporabniki – kupci, dobavitelji, konkurenti, država, javnost, banke ...
- 3) Ker celotno delo poslovdij sestoji iz funkcij načrtovanja izvajanja, priprave izvajanja in nadziranja izvajanja, ločimo:
 - a) informacije za načrtovanje;
 - b) informacije za izvajanje;
 - c) informacije za nadziranje.
- 4) Glede na raven, na kateri se sprejemajo poslovne odločitve:
 - a) informacije za odločanje na strateški ravni – so bolj grobe in zadevajo podjetje kot celoto;
 - b) informacije za odločanje na taktični ravni;
 - c) informacije za odločanje na operativni ravni – so zelo natančne in razčlenjene po posameznih funkcionalnih področjih in nalogah.

3.2.3 POPOLNOST INFORMACIJ

Popolne informacije so zanesljive in vse potrebne informacije, ki zadevajo vse okoliščine, pomembne pri sprejemanju odločitev. »Pomembne informacije so dosežene tedaj, kadar njihovo povečevanje ne more v ničemer več izboljšati poslovne odločitve« (Turk, 1979, str. 16). V stvarnosti imamo največkrat opravka z nepopolnimi informacijami, kar pomeni, da razpolagamo z delom potrebnih informacij ali celo z napačnimi. Nepopolnost se odraža v negotovosti v procesu odločanja. Razmerje med razpoložljivimi in potrebnimi informacijami imenujemo informacijska stopnja (Turk, 1979, str. 15).

Kadar se poslovodje zavedajo, da ne razpolagajo z vsemi potrebnimi informacijami, govorimo o znano-neznanim. V tem primeru so vse aktivnosti usmerjene v pridobitev dodatnih informacij. Če to ne uspe, je potrebno računati z določeno stopnjo negotovosti pri sprejemanju odločitev. Najbolj problematične so informacije, ki niso na razpolago, pa se tega poslovodje niti ne zavedajo. Imenujemo jih neznano-neznane informacije. Ker so nepoznane, tudi ni sprejeto naročilo za njihovo

pridobitev. Odločitve se izkažejo za napačne šele kasneje, ko popravki niso več možni (Kavčič, 1991, str. 302).

3.2.4 LASTNOSTI INFORMACIJ IN NJIHOVA VREDNOST

Informacija ima za uporabnika vrednost, če mu omogoča ustrezno odločanje, ter s tem sprejemanje pravih odločitev. Ovrednotimo jih z vidika potrebnih lastnosti, ki jih morajo imeti v procesu odločanja. Te lastnosti so (Turk, Kavčič, Kokotec-Novak, 1994, str. 33-34):

1) **Relevantnost** – nanašati se morajo na predmet odločanja.

Vrednost informacije je tem večja, čim pomembnejši vidik organizacije zajema. Najpomembnejše so informacije za strateške odločitve, saj lahko odločilno vplivajo na uspešnost, nadaljnji razvoj in obstoj podjetja. Relevantne so tiste informacije, ki v organizacijo pridejo iz relevantnega okolja. Pri tem je pomembno pravilno določiti relevantno okolje za posamezne vrste informacij. Informacije so lahko relevantne za enega uporabnika, za drugega pa manj ali sploh ne.

2) **Kakovost** – biti morajo popolne, da odražajo vse dejavnike, pomembne za odločanje.

Kakovost bi lahko opredelili kot stopnjo natančnosti, s katero informacija odraža resnično stanje. Kvalitetnejša informacija je tudi dražja, zato je pri odločanju potrebno vedno misliti na to, kaj je ceneje: možna napačna odločitev na podlagi ne dovolj kvalitetne informacije ali večji stroški za bolj kakovostne informacije in s tem večja verjetnost za kvalitetnejšo odločitev.

3) **Primernost po obsegu** - količina informacij mora ustrezati sposobnostim prejemnika. Prevelika količina informacij je lahko prav tako nevarna kot pomanjkanje informacij. Zato je pomembno količino povezovati z relevantnostjo in s stroški pridobivanja informacij.

4) **Pravočasnost** – na razpolago morajo biti takrat, ko se še da ukrepati. Pri tem pa mora biti informacija čim sodobnejša.

5) **Lahka dostopnost** – je ključni kriterij uporabnosti informacij in se nanaša na zahtevo, da morajo biti informacije v obliki, primerni za jasno razumevanje in hitro sprejemanje odločitev. Idealno bi bilo pri odločitvah izbrati najbolj kakovostne informacije, vendar te niso vedno dostopne. Zato se v praksi ponavadi uporabljajo informacije, ki so dostopne, tudi če niso najkvalitetnejše.

Različni avtorji različno obravnavajo kvaliteto informacij, vsi pa so si enotni, da mora informacija ustrezati namenu, za katerega je oblikovana, da mora biti oblikovana in predana pravočasno, ko je še mogoče odločanje, ter da mora biti pravilna, točna, nepristranska, objektivna, razumljiva. Šele tako oblikovana informacija je lahko primerna za odločanje. Pri pridobivanju informacij pa je treba vedno upoštevati tudi stroškovni vidik.

3.2.5 EKONOMSKA VREDNOST INFORMACIJE

Zbiranje podatkov in njihovo preoblikovanje v informacije prinaša določene koristi, ki se kažejo v povečanju poslovnega uspeha. Na drugi strani pa s tem v zvezi nastajajo stroški. Ekonomska vrednost informacij je odvisna od koristi in stroškov. Stroški so merljivi, zato je razmeroma lahko ugotoviti, v zvezi z oblikovanjem katere informacije so nastali. Težave nastanejo pri opredeljevanju koristi od informacij pri sprejemanju poslovnih odločitev. Doseganje začrtanega je odvisno od več dejavnikov, od katerih je prava informacija šele pogoj za sprejem pravih odločitev. Ali bodo na osnovi ustreznih informacij sprejete tudi prave odločitve, je odvisno od tistih, ki odločitve sprejemajo. Pri strukturiranih odločitvah, pri katerih je postopek dela že vnaprej poznan, je prispevek informacij h koristim lažje določljiv. Teže je pri nestrukturiranih odločitvah, pri katerih so problemi in postopki za razreševanje vnaprej nepoznani. Pri tovrstnih odločitvah je možnost napačnega odločanja večja, zato je tudi prispevek informacij težje določljiv. Vedno, kadar se odločimo za zbiranje podatkov za oblikovanje informacij, moramo pretehtati koristi in stroške, ki jih bo le-ta prinesla. Koristi morajo presegati stroške, kar pomeni, da mora biti ekonomska vrednost informacije pozitivna (Ločniškar, 1995, str. 15-16).

3.3 RAČUNOVODSKE INFORMACIJE

3.3.1 OPREDELITEV RAČUNOVODSKIH INFORMACIJ

Slovenski računovodski standardi opredeljujejo dva pojma (SRS, 2002, str. 225):

- **Računovodski podatek** je vložek v računovodsko obravnavanje, lahko pa tudi posledek tega obravnavanja. Izraža nevtralno dejstvo.
- **Računovodska informacija** je posledek računovodskega obravnavanja podatkov. Je problemsko usmerjena in kot taka podlaga za odločanje. Lahko ima obliko postavk v računovodskih izkazih ali drugih računovodskih poročilih.

Informacija pa mora biti popolna. Zajemati mora vse, kar je za poslovno odločitev pomembno. To pomeni, da mora biti:

- resnična, natančna, zanesljiva;
- relevantna (zadevati mora predmet odločanja);
- pravočasna (da jo poslovodstvo dobi takrat, ko je na odločitev še mogoče vplivati);
- ustrezna po obsegu (obsegati mora toliko podatkov, kolikor jih uporabnik potrebuje);
- lahko dostopna (imeti mora preprost način dostopa in biti mora v taki obliki, da je ustrezna za poslovne odločitve).

Če ima informacija te lastnosti, je kakovostna, saj zajema vse podatke, ki so za poslovno odločitev pomembni. Take informacije niso pomembne le za odločanje, temveč tudi za načrtovanje in nadziranje poslovanja v podjetju.

Informacije morajo biti fleksibilne, tako da jih lahko uporabljajo tako notranji kot zunanji uporabniki. Namen računovodskih informacij je omogočiti poslovodjem kar najboljše presojanje, ocenjevanje in sklepanje, tako da se zmanjša negotovost v procesu odločanja.

Z merjenjem, zbiranjem, analiziranjem, pripravljanjem, interpretiranjem in komuniciranjem z informacijami si vodstveni delavci pomagajo pri doseganju zastavljenih ciljev in s tem tudi pri uspešnosti poslovanja.

Kadar zbiramo podatke za informacijo, moramo poznati stroške, ki jih zahteva zbiranje podatkov in oblikovanje informacij, pa tudi koristi, ki jih informacija prinaša. Tako dobi informacija vrednost, kadar poznamo z njo povezane stroške in koristi. Tisti, ki informacije oblikuje, mora vedeti, komu so namenjene in kakšen naj bi bil njihov končni učinek.

3.3.2 VRSTE RAČUNOVODSKIH INFORMACIJ

Na osnovi računovodskih informacij vodje sprejemajo poslovne odločitve v podjetju in njegovem okolju. V Slovenskih računovodskih standardih, in sicer v standardu številka 30, je opredeljeno, da je računovodsko informiranje končna stopnja knjigovodenja, računovodskega predračunavanja, nadziranja in proučevanja. Sestoji iz prenašanja računovodskih podatkov in informacij njihovim uporabnikom. Možna delitev računovodskih informacij za odločanje je sledeča:

- računovodske informacije za notranje uporabnike,
- računovodske informacije za zunanje uporabnike.

Notranji uporabniki računovodskih informacij so zaposleni v podjetju, ki na osnovi delegiranih pristojnosti in odgovornosti sprejemajo določene poslovne odločitve ter v ta namen nujno potrebujejo oziroma zahtevajo določene informacije. Ti so:

- izvajalci posameznih nalog v podjetju, ki morajo odločati o podrobnostih izvajanja,
- poslovodstvo v podjetju od najnižje ravni do uprave,
- upravljalni in nadzorni organi v podjetju ter
- zaposleni v podjetju.

Zunanji uporabniki računovodskih informacij so:

- lastniki podjetja, ki niso člani njegovih upravljalnih in/ali nadzornih organov (tudi možni vlagatelji kapitala),
- posojilodajalci (zlasti dajalci dolgoročnih oz. tudi kratkoročnih posojil),
- dobavitelji (zlasti dajalci dolgoročnih blagovnih oz. tudi kratkoročnih kreditov),
- kupci (zlasti glavni stalni kupci),
- država in
- javnost (tudi tekmeci).

Pri računovodskih informacijah za zunanjega ali notranjega uporabnika ne smemo zanemariti dejstva, da je obsežnost in pogostost potrebnih informacij odvisna od vloge njihovega prejemnika v procesu odločanja. Tako lahko glede na posrednost oziroma neposrednost odločitev, ki jih mora nekdo sprejeti, ločimo podrobne in splošne računovodske informacije.

Glede na pogostost posredovanja le teh so lahko računovodske informacije redne (glede na obračunsko obdobje), periodične ali izredne oz. posebne informacije.

Nekatere računovodske informacije spodbudijo neko ukrepanje, zato jih imenujemo akcijske ali nadzorne informacije. Druge spet služijo le za poznavanje razmer v podjetju in okolju in te imenujemo informativne.

Zavedati se moramo dejstva, da so problemi negotovosti in tveganja pri poslovanju nujna vsebina računovodskih informacij. Razne simulacije prihodnjih stanj, vključevanje več ključnih dejavnikov v računovodske analize, ki jih vedno bolj omogočata razvoj informacijske in računalniške podpore v računovodstvu, bodo zagotavljale računovodske informacije z zelo visoko verjetnostjo prihodnjih stanj.

Pravočasne in aktualne informacije ter potreba po njih se povečuje in se bo povečevala z razvojem in napredkom, kot tudi s konkurenčnim nastopom na trgu.

3.3.3 OMEJITVE RAČUNOVODSKIH INFORMACIJ

Informacij, ki izhajajo iz računovodstva, je zelo veliko. Predstavljene so lahko zelo različno in tudi njihovi uporabniki so zelo različni. Pomembno je, da se zavedamo, da imajo informacije tudi svoje omejitve, ki jih nikakor ne smemo prezreti.

Najpomembnejša omejitev računovodskih informacij je v tem, da so računovodske informacije le del nujno potrebnih informacij za uspešno odločanje v zvezi s podjetjem oziroma poslovnim sistemom. Mnogokrat so za odločanje pomembne ali celo pomembnejše informacije, ki jih dobimo iz drugih virov.

Druga pomembna omejitev računovodskih informacij je, da računovodstvo ni znanstveno natančna veda. Računovodske informacije so lahko zelo subjektivne oziroma temeljijo na ocenah, sodbah ...

Naslednja pomembna omejitev računovodskih informacij je v njihovi osnovni lastnosti – računovodske informacije so izražene vrednostno. Pri oblikovanju informacij pa ne smemo prezreti vpliva inflacije, poleg tega pa je pomembno, da vrednostno izražene informacije ustrezno opremimo z razlagami.

Zadnja precej neugodna omejitev pa je, da so samo vrednostno oblikovane informacije pogosto temelj odločitvam, ki lahko precej neugodno vplivajo na uspešnost podjetja.

3.3.4 UPORABNIKI RAČUNOVODSKIH INFORMACIJ

Računovodske informacije, ki jih pripravlja računovodstvo, potrebujejo zelo različni ljudje in institucije. Nekateri potrebujejo le informacijo o uspešnem poslovanju, drugi o dobičku posameznega podjetja, spet nekoga tretjega pa zelo interesira nakup delnic tega podjetja. Torej vsi potrebujejo točno določene informacije.

Uporabnike informacij bi tako lahko razdelili na notranje in zunanje uporabnike. Notranji uporabniki so naslednji (Hočevar, 1995a, str. 14):

- poslovodstvo podjetja;
- lastniki podjetja, ki imajo možnost upravljanja podjetja, in izvršilni organi upravljanja;
- zaposleni v podjetju.

Vsaka od teh skupin uporabnikov pa potrebuje različne informacije. Poslovodstvo vsakega podjetja je najbolj kompleksno področje, za katerega računovodstvo pripravlja informacije in poročila. Računovodsko informiranje se mora prilagajati potrebam njihovega odločanja. Priskrbeti jim mora popolne in vsebinsko dovršene računovodske informacije.

Lastniki podjetja so najbolj zadovoljni s podjetjem, ki ima dobro plačilno sposobnost, dober finančni položaj in visoko donosnost (njihovega) kapitala, zato jih najbolj zanimajo te postavke v računovodskem poročilu.

Delavci so ponavadi najštevilčnejši notranji uporabniki informacij in jih najbolj zanimajo informacije, povezane s plačami in finančnim položajem podjetja.

Zunanjih uporabnikov računovodskih informacij pa je nekoliko več. Omenjeni avtor navaja naslednje zunanje uporabnike:

- Lastnike podjetja brez aktivne pravice do upravljanja in možne vlagatelje kapitala v podjetje, ki jih zanima predvsem uspešnost njihove naložbe v podjetje. Informacije, ki jih potrebujejo, so velikost dobička, delitev dobička in donosnost podjetja.
- Banke kot dajalce dolgoročnih in kratkoročnih posojil zanima predvsem sposobnost vračanja dolgov.
- Dobavitelje zanimajo zmožnosti podjetja, da poravna svoje obveznosti.
- Glavne, stalne kupce zanimata dolgoročna donosnost podjetja in stabilno poslovanje.
- Konkurente podjetja zanimajo možnosti, da bi podjetje kupili; na drugi strani pa proučujejo, kakšno možnost ima podjetje, da kupi njih.
- Državo zanimajo predvsem tiste informacije, ki vsebujejo dobiček, prihodek in ostale računovodske kategorije, ki so podlaga za ugotovitev obveznih dajatev.
- Javnost pa želi preko računovodskega informiranja ugotoviti, ali podjetje morebiti ogroža njihovo naravno okolje in ali obstajajo možnosti skupnega reševanja kakšnih problemov.

Zunanji uporabniki lahko pridejo do potrebnih informacij posredno preko institucij, ki skrbijo za obdelovanje in objavljanje javnih podatkov. Količina in kakovost neposrednih informacij zunanjim uporabnikom sta namreč odvisni od interesov podjetja in notranjih ter zunanjih predpisov.

Glede na uporabnike računovodskih informacij pa ločimo različne vrste računovodstev, ki potrebne informacije pripravljajo. Tako je za informiranje notranjih uporabnikov zadolženo notranje ali poslovodno računovodstvo, informacije za javnost in druge zunanje uporabnike pa je dolžno pripravljati finančno računovodstvo. Razlike med obema vrstama računovodstev pa sem predstavila v nadaljevanju.

3.3.5 RAČUNOVODSKE INFORMACIJE ZA PODPORO ODLOČANJU

Računovodske informacije, ki predstavljajo osnovno bazo možnosti za posamezne vrste poslovnih odločitev, lahko razlikujemo po naslednjih kriterijih:

- po merodajnih sodilih in obsegu za odločitev merodajnih, to je odločujočih podatkov za oblikovanje računovodske informacije;
- po časovni razsežnosti potrebnih podatkov za oblikovanje računovodske informacije;
- po potrebi natančnosti, natančnosti in zanesljivosti podatkov, ki vsebujejo informacijo.

Prvi pogoj za oblikovanje kvalitetne računovodske informacije je dobro poznavanje odločilnih gospodarskih kategorij, pomembnih za posamezno odločitev. Mnoge izmed njih predstavljajo merodajno sodilo pri sprejemanju odločitev.

Prav gotovo je od vrste odločitve in od osebe, ki se odloča, odvisno, katero oziroma katera sodila bodo izbrana ter na podlagi tega oblikovala oziroma zahtevala ustrezne računovodske informacije za določeno vrsto poslovne odločitve.

3.3.6 POMEN RAČUNOVODSKIH INFORMACIJ ZA ODLOČANJE

Za uspešno poslovanje podjetja na dolgi rok je potreben premišljen pristop k upravljanju podjetja s predvidevanjem bistvenih dejstev in z upoštevanjem razmer negotovosti in tveganja. Pri tem je potrebno iskati različne rešitve za verjetne situacije ter ciljno usmerjati podjetje v daljšem in krajšem roku. Negotovost in tveganje lahko bistveno zmanjšamo, če imamo na razpolago primerne informacije o dejavnikih, ki vplivajo na uspešnost poslovanja. Bistvo upravljalnega procesa je odločanje oziroma izbiranje med alternativnimi možnostmi delovanja za doseg določenega cilja (Horngren, 1987, str. 4).

Vsekakor drži, kar je zapisal Bernhard Goerg (Goerg, 1991, str. 101), da potrebuje poslovodja prihodnosti dva poslovodska informacijska sistema: enega za trde, drugega za mehke informacije. Meni namreč, da moderno vodstvo podjetja ni možno brez visoko razvitega, računalniško podprtega informacijskega sistema ter da bi moral sodobni poslovodja vzpodbujati vse zaposlene, da se čim bolje seznanijo z učinkovitostjo avtomatizirane predelave informacij. Obenem pa potrebuje sodobni poslovodja dobršno mero intuicijskih sposobnosti, ki jih sestavljajo zaznavanje nejasnih signalov, njihovo zbiranje in interpretiranje, zmožnost znati se med protislovnimi dejstvi in informacijami in jih razplesti ter zmožnost kombiniranja pravkar dobljenih informacij z že prej obstoječimi.

Pučko (Pučko, 1991, str. 3) meni, da je današnje poslovođenje podjetij prepletenost racionalnih, strokovnih in sistematičnih prijemov na eni ter intuitivnih, ad hoc prijemov s primesmi ustvarjalnosti, ki jo je težko spoznavati in razlagati, na drugi strani. Pravi, da največkrat ne gre za črno-belo sliko, temveč za uporabo enega in drugega pri reševanju slabo strukturiranih podjetniških problemov.

Kralj (Kralj, 1973, str. 67) opredeljuje informacije kot vsebino sporočil, ki imajo določen pomen za obnašanje sistema v povezanostih znotraj njega in nasproti okolici. So osnova za uravnavanje sistema, obenem pa so tako pomembne in drugačne.

3.3.7 VRSTE RAČUNOVODSKIH INFORMACIJ ZA ODLOČANJE UPRAVE

Računovodske informacije, ki jih pri svojem odločanju potrebuje uprava, so predstavljene v računovodskih poročilih. Računovodska poročila so lahko zelo različna in obenem točno določena. Uprava namreč svoje zahteve po informacijah za odločanje posreduje v računovodstvo, tam pa se oblikujejo zahtevane informacije.

3.3.7.1 VRSTE RAČUNOVODSKIH INFORMACIJ ZA ODLOČANJE PO ORGANIZACIJSKIH ENOTAH

Sodobna podjetja so ustanovljena za dolgoročno poslovanje. Konkurenca jih sili, da se razvijajo, povečujejo. Podjetja, ki želijo preživeti na zahtevnih trgih, morajo proizvajati zelo kakovostne proizvode ob čim manjših možnih stroških. Bistvena sestavina zmanjševanja stroškov pa je uvajanje nadziranja nad stroški in odgovornosti za nastale stroške. Da bi lažje nadzorovali stroške in za nastale stroške tudi odgovarjali, so se razvila mesta odgovornosti. Vsako mesto odgovornosti pa ima le enega odgovornega poslovodjo.

Informacije, ki jih potrebuje uprava za odločanje v sistemu mest odgovornosti, se prično oblikovati pri delavcu. Delavec opravlja svoje delo in za to odgovarja navzgor po hierarhični lestvici vse do vodstva podjetja. Vodstvo je odgovorno za celotno poslovanje podjetja in za uresničitev ciljev le tega. Vključno z odgovornostjo, ki se stopnjuje, pa se nabirajo tudi informacije, potrebne za upravljanje podjetja. Te informacije so kompleksne, sestavljene, opisne in podkrepljene z izračuni, izseki iz bilanc, predračunov ... Glede na cilje, ki bi jih podjetje moralo doseči, se uprava odloči za morebitne popravne ukrepe. Svoje zahteve spet sporoči navzdol po hierarhični lestvici. Tako dobi posamezen delavec povratne informacije o svojem delu in navodila za nadaljnje delo. Ta začarani krog informiranja se v podjetju neprestano ponavlja.

Prvi razlog za oblikovanje mest odgovornosti je predvsem omogočiti upravi podjetja, da se ukvarja s strategijo. Poslovodje na nižjih ravneh odločanja pa se lahko osredotočijo na sprejemanje vsakdanjih poslovnih odločitev.

Pogoji za oblikovanje mest odgovornosti so:

- neodvisnost operacij;
- specializirano znanje;

- omejen obseg posla.

Mesto odgovornosti je namreč del podjetja, ki ima enega odgovornega poslovodjo, opravlja eno ali več konkretnih nalog s številčno opredeljenimi cilji in ima potrebna sredstva, v okviru katerih je razmeroma samostojno.

Organizacija mest odgovornosti pa prinaša podjetju tako koristi kot probleme. Bistvene prednosti prenašanja odgovornosti na nižje enote so (Turk, Kavčič, Kokotec-Novak, 1998, str. 173):

- podjetje je razdeljeno na manjše enote, kar olajša nadzor;
- odločitve se sprejemajo na ravni, na kateri so poslovodje najbolj seznanjeni s tem, kako reševati probleme, in s tem, kako so ti nastali;
- odločitve se sprejemajo hitreje, nižje odgovorni poslovodje se odzivajo hitreje, podjetje je bolj prožno;
- nižji odgovorni poslovodje si lahko pridobijo spretnost poslovanja in tako postanejo možni kandidati za ravnateljstvo podjetja;
- strateški položaj podjetja s samostojnimi enotami je močnejši;
- različnost proizvodov in storitev zmanjšuje poslovno tveganje;
- oživi se izmenjevanje informacij na nižji ravni, saj se ne prenašajo po osrednjem informacijskem sestavu na ravni podjetja kot celote;
- zmanjšajo se splošni stroški, predvsem tisti, ki zadevajo osrednje skupne službe ...

Slabosti, ki jih s seboj prinašajo mesta odgovornosti, pa so:

- usklajevanje med posameznimi deli podjetja je težje;
- posamezni deli med seboj tekmujejo za sredstva, ki jih ima podjetje v omejenem obsegu;
- poslovodje nižjih enot lahko delujejo le v prid svojim interesom;
- notranja konkurenca med deli podjetja lahko postane nezdrava, zlasti če se poslovodje nanjo osredotočijo in pri tem pozabijo na konkurenco zunaj podjetja.

Negativne posledice je možno odpraviti ali pa kar najbolj zmanjšati z jasno opredeljenimi razmerji med mesti odgovornosti v podjetju in s postavitvijo ustreznega informacijskega in nadzornega sistema.

Slovenski računovodski standardi omenjajo naslednja mesta odgovornosti:

- **stroškovno mesto odgovornosti**, kjer poslovodja odloča in je odgovoren v okviru svojih pooblastil samo v zvezi z načrtovanimi stroški oziroma odhodki;
- **prihodkovno mesto odgovornosti**, kjer poslovodja odloča in je odgovoren v okviru svojih pooblastil samo v zvezi z načrtovanimi prihodki;

- **dobičkovno mesto odgovornosti**, na katerem poslovodja odloča in je odgovoren v okviru svojih pooblastil v zvezi z načrtovanimi stroški in prihodki oziroma z načrtovanim dobičkom;
- **naložbeno mesto odgovornosti**, kjer poslovodja odloča in je v okviru svojih pooblastil odgovoren poleg stroškov, prihodkov in dobička, še za uresničitev načrtovane donosnosti naložb.

3.3.7.2 RAČUNOVODSTVO ODGOVORNOSTI

Mesto odgovornosti je definirano kot skupek aktivnosti, ki so dodeljene določenemu poslovodji ali skupini poslovodij. Nastanek mesta odgovornosti je na eni strani rezultat stalno spreminjajočega se poslovnega okolja, ki se mu centralizirani sistemi težko prilagajajo, na drugi strani pa rezultat potrebe po nadziranju stroškov. Računovodstvo odgovornosti pa je namenjeno merjenju uspešnosti mest odgovornosti. Vodstvo podjetja ga uporablja za ocenjevanje poslovodij in za njihovo motiviranje v smislu doseganja organizacijskih ciljev. Ustroj računovodstva odgovornosti je odvisen od posameznega podjetja in njihovih potreb. Prav vsako računovodstvo odgovornosti pa razlikuje med obvladljivimi stroški na eni strani in neobvladljivimi na drugi. Ta delitev je z vidika ocenjevanja uspešnosti poslovodij mest odgovornosti izredno pomembna, saj samo obvladljivi stroški predstavljajo objektivno merilo za ocenjevanje uspešnosti (Horngren, Sundem, 1990, str. 289-295).

Hočevar računovodstvo odgovornosti definira takole (Hočevar, 1996, str. 17-18): »Računovodstvo odgovornosti je del računovodskega sistema podjetja, in sicer tisti del, ki poslovodstvu podjetja zagotavlja informacije za potrebe primerjanja uresničenega in načrtovanega poslovanja po organizacijskih enotah podjetja. Omenjene informacije predstavljajo za nadrejene poslovodje podlago za ocenjevanje uspešnosti podrejenih poslovodij in organizacijskih enot, ki jih podrejeni poslovodje vodijo.«

Naloga računovodstva odgovornosti je spremljati in poročati, kako odgovorno so poslovodje vodili poslovno politiko mest odgovornosti. Učinkovito spremljanje je možno le, če:

- so poslovodje odgovorni le za dejavnosti, ki jih tudi obvladujejo;
- si prizadevajo doseči cilje, ki so bili postavljeni kot del ciljev podjetja;
- so cilji dosegljivi z učinkovitim in uspešnim delovanjem poslovodij;
- so poročila o dosežkih in povratne informacije pravočasne;
- je vloga računovodstva pri dosežkih podjetja jasno opredeljena.

Namen računovodstva odgovornosti je dati upravi podjetja podatke, kako uspešno in učinkovito je bil uresničen načrt. Računovodstvo odgovornosti (Turk, Kavčič, Kokotec-Novak, 2001, str. 181):

- ugotavlja odmike med uresničenim in načrtovanim;
- sestavlja poročilo o dosežkih;
- izbira primerno vsebino poročila za različne odločevalne ravni v podjetju oziroma za različne poslovodje, pri čemer upošteva njihov položaj v podjetju in bližino problema, obravnavanega v poročilu.

Osnova računovodstva odgovornosti so odmiki, ki so opredeljeni kot razlika med načrtovanim in uresničenim; odmiki so vedno izraženi številčno oziroma vrednostno. Naloga računovodstva odgovornosti pa ni zgolj golo označevanje odmikov, pač pa predvsem pojasnjevanje odmikov oziroma njihovo označevanje za ugodne oziroma neugodne (Turk, Kavčič, Kokotec-Novak, 2001, str. 182-185).

Druga pomembna naloga računovodstva odgovornosti je izbira podatkov, uvrščenih v poročilo, ki se posreduje poslovodstvu. Rečemo lahko, da je v poročilo potrebno vključiti informacije o tistih kategorijah, ki jih poslovodja nadzoruje. Vendar pa poslovodja celotno sliko o poslovanju mesta, ki ga vodi, dobi šele s spoznanjem vseh ekonomskih kategorij, ki to mesto zadevajo (Turk, Kavčič, Kokotec-Novak, 2001, str. 182-183).

V nadaljevanju mora računovodstvo odgovornosti opredeliti tudi osebe, ki so jim poročila namenjena. Pri tem je treba upoštevati dejstvo, da je poslovodja odgovoren tudi za tiste dejavnosti, ki jih prenese na druge, nižje poslovodje. Tako je potrebno pripraviti za določenega poslovodjo poročila o poslovanju mest odgovornosti, ki jih neposredno nadzira, kot tudi o poslovanju podrejenih mest odgovornosti (Turk, Kavčič, Kokotec-Novak, 2001, str. 183).

Računovodstvo odgovornosti ima osrednje mesto v poslovodskem uravnavanju. Če smo natančnejši, računovodstvo odgovornosti zagotavlja ustrezno informacijsko podporo za potrebe poslovodskega nadziranja. Treba pa je poudariti, da računovodskega nadziranja ne smemo enačiti s poslovodskim nadziranjem; prvo namreč zagotavlja pravilnost in kakovost računovodskih informacij, drugo pa deluje za uresničitev postavljenih ciljev podjetja (Hočevár, 1994, str. 25).

Uprava se mora odločiti, katere odmike bo proučevala in katerih ne, za odločitve o tem pa ni dovolj, da se osredotoči le na eno obračunsko obdobje. Odmiki, ki se pojavljajo daljši čas, lahko pokažejo, ali je stanje res takšno, da bi ga bilo potrebno podrobno proučiti.

Pri nadziranju stroškovnega mesta odgovornosti lahko izračunamo naslednje odmike (Kušar, 2000, str. 28):

- odmik pri neposrednih stroških dela (=odmik zaradi sprememb urne postavke neposrednega dela + odmik zaradi spremenjene učinkovitosti dela);

- odmik pri neposrednih stroških materiala (=uresničeni neposredni stroški materiala - standardni neposredni stroški materiala);
- odmik stalnih splošnih stroškov (=uresničeni stalni splošni stroški - načrtovani stalni splošni stroški), saj proučujemo le stroške, ki na mestu nastajajo.

Pri nadziranju prihodkovnega mesta odgovornosti lahko izračunamo naslednje odmike (Kušar, 2000, str. 28):

- cenovni odmik $(= (\text{uresničene cene} - \text{načrtovane cene}) * \text{uresničena prodaja})$;
- količinski odmik $(= (\text{uresničena prodaja} - \text{načrtovana prodaja}) * \text{načrtovani prispevek za kritje na enoto})$;

saj na dosežke oziroma uspeh prihodkovnega mesta odgovornosti vplivata dva dejavnika - spremenjen obseg prodaje ali pa spremenjene prodajne cene.

Za nadzor dobičkovnega mesta odgovornosti je pomemben doseženi dobiček. Dobiček dobimo tako, da od ustvarjenih prihodkov odštejemo nastale stroške. Vendar pa dobiček ni enostavna ekonomska kategorija za preučevanje. V dobičku se izkažejo vsi prihodki in vsi stroški dobičkovnega mesta ne glede na to, kdo je odločal o njihovem nastanku. Kadar želimo ugotoviti, ali so dosežki poslovodij dobičkovnega mesta odgovornosti skladni s predvidevanji, moramo izračunati oziroma ugotavljati odmike obvladljivega dobička. Obvladljivi dobiček pa se izrazi kot razlika med obvladljivimi prihodki in obvladljivimi stroški oz. odhodki (Kušar, 2000, str. 28).

Poslovodja naložbenega mesta odgovornosti pa ni odgovoren le za dobiček, temveč tudi za naložbene odločitve. Pri presojanju dosežkov naložbenega mesta odgovornosti je zato pomembno uporabljati sodila, ki temeljijo na dobičku in sredstvih. Zahtevane lastnosti ima le preostali dobiček, vendar se za presojanje uspešnosti pogosteje uporablja koeficient dobičkonosnosti sredstev $(= \text{dobiček} / \text{sredstva})$. Na omenjeni koeficient pa vpliva mnogo dejavnikov – obračanje sredstev, dobičkovnost prihodkov ... Vse te dejavnike in povezave med kazalci proučujemo po Du Pontovem sistemu medsebojno povezanih kazalnikov (Kušar, 2000, str. 28).

3.3.7.3 VRSTE RAČUNOVODSKIH INFORMACIJ ZA ODLOČANJE O CELOTNEM PODJETJU

Za odločanje o poslovanju celotnega podjetja potrebuje uprava kar najrazličnejše informacije. Informacije, ki jih dobi uprava, so tu zgoščene in dopolnjene z neračunovodskimi informacijami. Uprava mora enkrat letno dobiti poročilo o dobičkonosnosti njihovih naložb. Letno poročilo je za podjetje izredno pomemben dokument, ki ne more biti pripravljen na hitro, temveč premišljeno in na podlagi skrbno izbranih podatkov in informacij (Kavčič, 1998, str. 7-22).

Letno poročilo, ki ga predpisuje slovenski zakon o gospodarskih družbah, sestavljata dva dela – poslovno in računovodsko poročilo. Za vsak del poročila je potrebno skrbno izbrati podatke in informacije, ki jih bomo posredovali vodstvu in javnosti. Zahteva se, da se letno poročilo oziroma podatki o poslovanju podjetja kot celote objavijo javno. Enoletno poročilo samo po sebi nima velike informacijske vrednosti, zato se zahteva, da je v poročilu prikazana serija podatkov, da se lahko ugotovi trend gibanj in si na tej osnovi lahko ustvarimo mnenje o delovanju podjetja. Pri tem pa je treba paziti na primerljivost podatkov.

Analiziranje uspešnosti poslovanja celotnega podjetja se ponavadi izvaja v dveh smereh – z odmiki in s kazalniki. Pri analizi odmikov se kot sodilo upoštevajo predračunske vrednosti ali vrednosti posameznih ekonomskih kategorij preteklega leta. Slovenski računovodski standardi pa ponujajo vrsto kazalnikov, po katerih naj se izvede analiza poslovanja podjetja. Prikaz vseh kazalnikov v poslovnem poročilu ni smiseln, saj lahko prej povzroči informacijsko obremenitev, kot pa koristno obveščenost vodstva. Poslovno poročilo naj bi zato vsebovalo le izbrane kazalnike:

- rasti (prihodkov, prodajnih cen, dobička, čistega dobička ...);
- financiranja in investiranja;
- plačilne sposobnosti;
- gospodarnosti ...

Z vidika delničarjev, ki vlagajo svoj denar v podjetje, da bi dobili čimveč dividend, je najpomembnejši kazalnik čista dobičkonosnost kapitala. Kazalnik opredelimo z razmerjem med čistim dobičkom in kapitalom. Ta kazalnik lahko primerjamo s povprečjem panoge, v kateri podjetje deluje, z najboljšimi v panogi, z dosežki podjetja v preteklem letu in z načrtovanimi dosežki. Vendar pa ta primerjava ne bo pokazala vzrokov za doseženo stanje. Zato se za nadaljnje proučevanje uporabljata dve vrsti analize:

- analiza na podlagi medsebojnih povezanih kazalnikov (Du Pontov sistem);
- analiza z razstavljanjem odmikov uresničenih velikosti ekonomskih kategorij od načrtovanih.

Izhodišče Du Pontovega sistema povezanih kazalnikov je dobičkonosnost kapitala (=dobiček/kapital). Iz tega lahko razberemo, kako (je) posamezna odločitev podjetja vpliva(la) na dosego osnovnega cilja podjetja – čim večjo dobičkonosnost kapitala. Vendar pa je potrebno ta sistem dopolniti z analizo odmikov. Omenjena analiza nam pokaže glavne vzroke za odstopanje med ciljnim in uresničenimi velikostmi posameznih ekonomskih kategorij.

Poslovno poročilo mora torej pokazati, kakšne so možnosti za nadaljnji razvoj podjetja. V poslovnem poročilu mora biti prikazan uspeh v preteklem letu in nakazane možnosti, da bo podjetje doseglo ustrezen dobiček tudi v prihodnje. Oblikovanje letnega poročila zahteva dobro organizirano analitično in računovodsko

službo v posameznem podjetju in pa ustrezno strokovno podkovane kadre. Uprava si mora organizirati službe, ki naj poskrbijo, da ji bodo pri oblikovanju strategije podjetja na voljo vsi potrebni podatki.

3.3.8 SPLOŠNA NAČELA ZA OBLIKOVANJE TEKOČIH INFORMACIJ ZA UPRAVO

Zahteva po pravočasnosti tekočih informacij za upravo v marsičem zapostavlja zahtevo po natančnosti teh informacij. Po drugi strani pa nas interes za tem, da bi bili stroški takšnih posebej pripravljenih informacij čim manjši, vodi k njihovi zelo skrbni izbiri.

Načela za oblikovanje tekočih informacij za upravo oz. poslovodni organ so naslednja (Turk, 1981, str. 13-16):

- 1) Sprotne informacije se morajo nanašati na tisto, kar ima glede na posebnost poslovnega procesa v danem podjetju in glede na okoliščine, v katerih se razvija, pomemben vpliv na tamkajšnje rezultate poslovanja.

Z rezultati poslovanja seveda ni mogoče razumeti samo dohodek ali akumulacijo ali kako drugo postavko iz izkaza poslovnega izida, temveč tudi stanje denarnih sredstev ali kako drugo postavko sredstev in obveznosti do virov sredstev. Res pa je glavna pozornost navadno usmerjena le na postavke, ki se sicer kasneje pojavljajo v periodičnem obračunu. To še ne pomeni, da je sproti, tj. dnevno, treba zasledovati kar vse postavke iz periodičnega obračuna in jih sporočati poslovodnemu organu. Nekatere so namreč pomembnejše od drugih (npr. prihodki iz prodaje, stanje denarnih sredstev ...). Marsikaj pa je sproti mogoče spremljati le v naturalnih enotah mere in na ta način sklepati, kakšne vplive imajo na rezultate poslovanja (npr. odsotnost z dela, gibanje naročil po proizvodih ...). Če je določena ekonomska kategorija spoznana kot pomembna pri ugotavljanju rezultatov poslovanja, pa s tem še ni rečeno, da jo moramo sproti zasledovati v vseh podrobnostih. Med stroški kaže pozornost posvetiti tistim njihovim vrstam, kjer že majhen odstotek prihranka ali prekoračitev pomeni velik znesek, ter tistim, ki po svojem značaju niso neomejeno stalni, temveč nastajajo ob sprotnih odločitvah.

- 2) Sprotne informacije se morajo nanašati na tisto, kar je mogoče dnevno zajemati dovolj kakovostno, čeprav le približno, da bi bilo mogoče razpoznati njegov vpliv na rezultate poslovanja.

Če kak pojav ni mogoče dnevno dojemati niti približno, je treba seveda opustiti misel na tovrstne sprotne informacije. Če že pri sprotnih informacijah odstopimo od zahteve po njihovi natančnosti, pa ne smemo odstopiti od zahteve po tem, da vsaj približno nakazujejo določena gibanja in stanja. V nasprotnem primeru bi

namesto z informacijami imeli opraviti z dezinformacijami. Tako je npr. treba sproti spremljati spremembo cen v zvezi s kupljenimi količinami in ne porabljenimi ali celo tistimi, ki so vsebovane v prodanih proizvodih.

- 3) Sprotne informacije se morajo nanašati na tisto, kar kaže na nepričakovane motnje ali na nepričakovano neizrabljene možnosti in ima očiten vpliv na rezultate poslovanja.

Te informacije so večinoma neračunovodskega značaja, a v končni stopnji nakazujejo vpliv na računovodsko izražene ekonomske kategorije. Tako je npr. z zastoji v proizvodnji iz različnih razlogov.

- 4) Sprotne informacije se morajo nanašati na tisto, kjer odmik ostvarjenih velikosti od ustreznih sodil bistveno vpliva na rezultate poslovanja in zahteva takojšnje ukrepanje.

Misel je preprosta. Kjer ni odmikov od normalnega stanja, informacije niso potrebne, saj ugotovitev ne zahteva v ničemer kakršnegakoli ukrepanja. Tudi tam, kjer odmiki zahtevajo ukrepanje šele v daljšem časovnem razdobju ali sploh ne zahtevajo nikakršnega ukrepanja, sprotne informacije niso potrebne. Toda tam, kjer je takojšnje ukrepanje neizbežno, ustrezne sprotne informacije ne smejo izostajati.

- 5) Sprotne informacije se morajo nanašati na tisto, kar je v primeru potrebe mogoče tudi takoj spremeniti v stanju ali gibanju in tako vplivati na izboljšanje slabših rezultatov poslovanja.

Temelj zamisli je v tem, da morajo obstajati tudi možnosti za spremembo neugodnih gibanj in stanj in ne samo potrebe po takšnih spremembah. Če možnosti ni, tudi sprotne informacije o takšnem pojavu nimajo pravega pomena. Tako npr. na večino neomejeno stalnih stroškov ni mogoče vplivati, toda na njihov v razdobju programirani del je že mogoče vplivati, če je ustrezna odločitev sprejeta pravočasno. Na omejeno stalne stroške je podobno mogoče vplivati v določenem obsegu; če so na tak način obravnavani osebni dohodki, pa njihov celotni znesek le kaže povezovati z obsegom poslovanja, da se ne bi gibal neodvisno od njega.

- 6) Sprotne informacije morajo prihajati neposredno iz mest, kjer se sicer normalno pojavljajo ustrezni podatki, da bi s tem bila zagotovljena njihova pravočasnost.

To praktično pomeni, da takšne informacije v določeni meri lahko preskočijo računovodsko in plansko-analitsko službo ter jih dobiva poslovodni organ iz tistih mest, ki sicer dostavljajo podatke v nadaljnjo obdelavo v okviru omenjenih informacijskih služb, ali pa vsaj, da v okviru teh informacijskih služb niso posebej

obdelane, temveč samo urejene. Tako npr. informacije o odsotnosti z dela dostavlja kadrovska služba, informacije o zastojih pri proizvodnji dostavlja sama proizvodna operativa, informacije o naročilih dostavlja prodajna služba ...

- 7) Sprotne informacije morajo na mestih, iz katerih prihajajo, nastajati po možnosti v zvezi s tamkajšnjim normalnim delom, da bi s tem bila zagotovljena njihova cenenost.

To z drugimi besedami pomeni, da sprotne informacije za poslovodni organ po možnosti niso zanj posebej pripravljene, temveč izhajajo iz siceršnjega normalnega evidentiranja dogajanj. Zahtevi ni težko ustreči, če so takšne informacije sicer povezane z obračunom osebnega dohodka na podlagi različnih elementov in jih je za potrebe poslovnega organa treba na določen način dostavljati dnevno, medtem ko se zbirajo na izvornih mestih v vsakem primeru.

- 8) Sprotne informacije morajo biti na mestih, iz katerih prihajajo, vključene v oblikovanje neke druge sintetične kategorije, ki je dokumentirana za neko daljše razdobje, kajti to zagotavlja njihovo zanesljivost.

Če nasprotno npr. ne bi bila možna kontrola seštevka dnevnih informacij z istovrstnimi mesečnimi informacijami, bi gotovo bila zanesljivost dnevnih informacij manjša.

- 9) Sprotne informacije morajo biti podane v obliki, ki je poslovnemu organu najbolj dojemljiva.

Znano je, da so informacije lahko dane pismeno ali ustno, s številkami ali grafikonom. Kot smo že ugotovili, prihajajo do poslovnega organa iz raznih služb brez posredovanja kake informacijske službe ali pa jih ta samo uredi, vendar ne obdela. O njihovi obliki mora v vsakem primeru odločiti uporabnik. Nekaterim bolj leže grafične predstave, druge bolj opozore razlike v številkah.

- 10) Sprotne informacije morajo biti v čim večji meri uglasene s kasnejšo metodologijo sestavljanja periodičnih obračunov, da se ne bi pojavljale razlike zgolj zaradi spremenjene metodologije.

Z drugimi besedami, kolikor se v periodičnem obračunu, sestavljenem za trimesečno razdobje, pojavljajo informacije o enakih pojavih kot sproti, denimo, dnevno, se smejo razlikovati le po svoji natančnosti in ne zaradi spremenjene metodologije. Le v takšnem primeru vidi poslovodni organ kontinuiteto v informacijah in jih tudi more na enoten način pojasnjevati ter na njihovi podlagi ukrepati, če je ukrepanje potrebno.

3.3.9 RAČUNOVODSKA POROČILA

Računovodska poročila se pripravljajo na zahtevo uprave oziroma nadzornega sveta. Preden pa omenjeni notranji uporabniki zahtevajo računovodske informacije, morajo opredeliti oziroma specificirati cilje podjetja.

Opredelitev ciljev podjetja (Turk, Kavčič, Kokotec-Novak, 1998, str. 66) je odvisna od potreb tistih, zaradi katerih je bilo podjetje ustanovljeno, in pričakovanja tistih, ki so podjetje ustanovili in tako predstavlja prvi korak pri odločanju. Zavedati pa se je treba, da so v prednostnem položaju ustanovitelji podjetja, zato se bo v prvi vrsti težilo k doseganju njihovih ciljev. Njihov glavni cilj je seveda čim večji dobiček, tako da so vsi ostali cilji podjetja v podrejenem položaju. Naslednji korak pri odločanju na podlagi računovodskih poročil je proučitev različic, ki bi lahko pripomogle k doseganju ciljev podjetja. Izmed možnih različic in variant pa seveda izberemo le tiste, ki so skladne z že prej omenjenimi cilji podjetja. Zadnji korak, ki ga izvaja uprava, pa je primerjava uresničenega z načrtovanim. Nadziranje naj zagotovi, da bodo pričakovanja podjetja uresničena.

Računovodski oddelek mora zagotavljati informacije za poslovodsko odločanje. Pripravljati mora računovodska poročila tako za notranje potrebe odločanja (poslovodna računovodska poročila) kot tudi poročila za zunanje uporabnike računovodskih informacij (finančna računovodska poročila).

Računovodsko poročilo je skupek sporočil, katerih vsebina so ocene, pojasnila in razlage predračunskih in obračunskih podatkov ter računovodskih izkazov. Lahko je odločevalno ali informativno, vsako od njih pa pripravljeno ali končno.

Namen računovodskega poročila je, da olajša začetno odločitev ali omogoči nadzor nad kasnejšim dogajanjem in iz njega izvirajočo morebitno popravljalno odločitev (Turk, Kavčič, Kokotec-Novak, 1994, str. 62). Vodstvu morajo biti predložena čim bolj sproti, saj so od njega odvisne sprotne odločitve. Ustrezati mora potrebam uporabnika po vsebini in obsegu, torej mora biti razumljiv in natančen.

Vsebina, obseg in pogostost računovodskih poročil so odvisni od zahtev uporabnika poročila in od vrste odločitve. Računovodska poročila morajo biti sestavljena tako, da kasneje lahko primerjamo plan z rezultati, zajemati pa morajo tako celotno poslovanje kot tudi rezultate poslovanja posameznih enot.

Posebnosti računovodskih poročil so:

- sestavljena so iz predračunov in obračunov za podjetje ali ustrezno delovno enoto kot celoto ali po področjih odgovornosti;
- ukvarjajo se s splošno sodbo o prihodnjem ali preteklem poslovanju in ne s številnimi podrobnostmi;

- predložena so po obdobjih – ne samo na letni ravni, temveč vsaj na tri mesece ali po potrebi mesečno;
- so tem bolj podrobna, čim nižjemu vodstvenemu osebju so namenjena;
- so predložena tem bolj sproti, čim bolj so od njih odvisne sprotne odločitve.

Na podlagi vseh navedenih značilnosti lahko ločimo:

- redna in posebna računovodska poročila;
- predračunska in obračunska poročila;
- akcijska, nadzorna in informativna poročila ...

Računovodstvo se mora zavedati, da je potrebno zahtevana računovodska poročila izdelati pravočasno in da morajo biti v njih vsebovane informacije resnična podlaga za sprejemanje poslovnih odločitev. Vendar pa mora vedeti, da sta hitrost dostave in natančnost posamezne informacije v obratnem sorazmerju. Zato je koristno ločevati tri stopnje računovodskih poročil (Turk, Kavčič, Kokotec-Novak, 1994, str. 72):

- začasna računovodska poročila, ki so sestavljena zelo hitro in so zato še nepopolna;
- dokončna računovodska poročila, ki so sestavljena kasneje, ko so vse poglobitve informacije že popolne;
- razčlenjena računovodska poročila, ki so sestavljena še kasneje in vsebujejo razne podrobnosti.

V marsikaterem sodobnem podjetju uporabljajo visoko računalniško tehnologijo za obdelavo podatkov. Zato lahko rečemo, da ima računovodstvo, ki te informacije oblikuje, manj dela z oblikovanjem in izborom pravih informacij ter so le te na razpolago hitreje.

Ob tem pa se pojavita dve nevarnosti:

- prejemniki lahko dobijo več poročil (informacij), kot jih potrebujejo ali jih morejo učinkovito uporabljati;
- med mnogo prejetimi poročili lahko spregledajo resnično pomembne informacije.

Rešitev tega problema pa je v tem, da pripravljavci informacij presodijo potrebo po posameznem zahtevanem poročilu.

4 RAČUNOVODSKE INFORMACIJE IN POROČILA ZA POMOČ PRI ODLOČANJU V KONKRETNEM PODJETJU

4.1 O PODJETJU

Družba ISKRA TRANSMISSION, d.d., Ljubljana, je nastala leta 2002 iz gospodarskih družb:

- ISKRA TRANSMISSION, d.o.o, Ljubljana,
- ISKRA ELEKTROZVEZE d.d., Ljubljana,
- MIBO KOMUNIKACIJE, d.o.o., Ljubljana.

K prevzemni družbi ISKRA ELEKTROZVEZE d.d. Ljubljana, se je dne 28.5.2002 pripojila družba ISKRA TRANSMISSION, d.o.o, Ljubljana, in dne 5.9.2002 še družba MIBO KOMUNIKACIJE, d.o.o., Ljubljana, hkrati se je prevzemna družba preimenovala v družbo ISKRA TRANSMISSION, d.d., Ljubljana.

Dejavnost podjetja

Glede na klasifikacijo dejavnosti razporedimo družbo v proizvodnjo radijskih in televizijskih oddajnikov ter telefonskih in telegrafskih naprav.

Iskra Transmission, d.d., Ljubljana, se tržišču predstavlja v dveh vlogah: razvojno-proizvodne organizacije in integratorja sistemskih rešitev. Svojim partnerjem nudijo celovite telekomunikacijske rešitve, ki jih po potrebi izvedejo posamično ali pa jih zaokrožijo v storitve na ključ. Z uporabo lastnih proizvodov in proizvodov vodilnih svetovnih proizvajalcev telekomunikacijske opreme načrtujejo, dobavljajo, postavljajo in ugotavljajo tudi najkompleksnejše telekomunikacijske rešitve in omrežja.

Dejavnost družbe predstavljajo sledeča področja poslovanja:

- program radijskih prenosnih sistemov SparkWave;
- program optičnih prenosnih sistemov SparkLight;
- razvojne dejavnosti;
- integracija rešitev;
- svetovanje;
- projektiranje;
- izgradnja telekomunikacijskih omrežij;
- šolanje in izobraževanje;
- pogodbeno vzdrževanje in upravljanje.

Sestava podjetja

Podjetje sestavlja šest sektorjev:

- uprava;
- sektor prodaje, ki ga sestavljajo trije oddelki: področje systemske prodaje, področje distribucije in področje logistike;
- sektor za razvoj, ki ga sestavljajo trije oddelki: oddelk za digitalne sisteme, oddelk za mikrovalovne sisteme in oddelk za programsko opremo;
- tehnično-proizvodni sektor, ki ga sestavljata oddelk za tehniko in oddelk za proizvodnjo;
- splošni sektor, ki je sestavljen iz finančno-računovodskega oddelka, kadrovskega oddelka ter oddelka za informatiko in marketing;
- sektor za vojaški program.

Informacijski sistem

Po temeljitih pripravah v letu 2002 je družba v letu 2003 izvedla integracijo dveh starih poslovnih informacijskih sistemov v novega, in sicer Navision Attain, ki služi vsem sektorjem v družbi, še posebej pa je olajšal delo računovodski službi pri pripravi informacij in poročil tako za notranje kot tudi zunanje uporabnike.

V podjetju se, kot sem že omenila, v okviru računovodskega oddelka redno pripravljajo računovodske informacije oziroma poročila, ki služijo upravi pri odločanju o nadaljnjem poslovanju podjetja. Poročila z raznovrstnimi računovodskimi informacijami se pripravljajo redno, to je dnevno, tedensko, mesečno, kvartalno in letno, odvisno od vrste informacije oziroma poročila in zahtev uprave.

4.2 PLAN

Osnova za ocenjevanje uspešnosti poslovanja v tekočem letu je poslovni načrt oziroma plan. Le ta se pripravi pred koncem tekočega leta za prihodnje leto. Pri njegovi sestavi sodelujejo vodje oddelkov vseh šestih sektorjev v družbi ter direktorji sektorjev. Končno pa se plan oblikuje v računovodstvu.

Vodje vseh oddelkov pripravijo osnutek ciljev, ki jih želijo v prihodnjem letu doseči, poleg tega pa je njihova naloga tudi, da sestavijo plan vseh stroškov po mesecih (Priloga št. 1), ki naj bi jih imel oddelk. Tem stroškom nato v računovodstvu dodajo še planirane fiksne stroške, ki so po ključu razdeljeni med posamezne oddelke. V podjetju imajo za delitev fiksnih stroškov oblikovana dva ključa. Prvi je oblikovan na podlagi števila zaposlenih v posameznem oddelku, osnova za drugega pa je kvadratura prostorov, ki jih ima posamezni oddelk v uporabi. Nato vse planirane stroške vseh oddelkov po mesecih seštejejo ter dobijo letni plan stroškov, ki služi pri izdelavi plana izkaza poslovnega izida, hkrati pa to predstavlja osnovo za mesečno spremljanje stroškov in ugotavljanje odstopanj.

Naloga prodajnega in vojaškega sektorja, ki predstavljata prihodkovna mesta, je tudi priprava plana prihodkov ločeno po kvartalnih. Vsak vodja prodajnih projektov ima nalogo, da oblikuje svoj plan prihodkov, in sicer (Priloga št. 2):

- Glede na vrsto prihodka:

Podjetje loči prihodke od prodaje trgovskega blaga in materiala, prihodek od prodaje lastnih proizvodov in prihodek od prodaje storitev. V skladu s tem oblikuje tudi plan nabavne vrednosti trgovskega blaga, stroškov materiala in stroškov, povezanih z opravljanjem storitev.

- Glede na program:

Podjetje ima oblikovanih šest prodajnih programov (Spark Wave, Spark Light, vojaški sistemi, prenosna omrežja, paketna omrežja, uporabniška omrežja). V skladu s temi programi se oblikuje plan prihodkov. Vsak prihodek spada torej v določen program.

- Glede na geografska področja:

Z vidika spremljanja prodaje na domače in tuje trge se planirajo prihodki tudi glede na geografska področja, ki so razdeljena takole:

- o Slovenija,
- o JV Evropa,
- o EU in ostale evropske države,
- o Vzhodna Evropa,
- o Azija,
- o Amerika,
- o ostali svet.

Vodje prodajnih projektov svoje plane vpisujejo v za to pripravljen dokument, ki je sestavljen iz tabel na dveh listih. Tabele na prvem listu se izpolnjujejo avtomatsko, medtem ko se izpolnjujejo tabele na drugem listu. Zaglavje tabele, v katerega vpisujejo plane vodje prodajnih projektov, vsebuje naslednje kategorije:

- Naziv kupca oziroma stranke. S tem pridobijo v podjetju informacije, kolikšen je plan po kupcih, kajti mesečno se spremlja tudi realizacija oziroma prodaja kupcem.
- Obdobje sklenitve posla, kjer se vpisujejo kvartali, v katerih naj bi do posla prišlo.
- Geografsko področje.
- Skupna planirana fakturirana vrednost (FW), ki predstavlja seštevek po kvartalih.
- Skupna planirana nabavna vrednost (NW), ki prav tako predstavlja seštevek po kvartalih.

Nato se po kvartalih vpisujejo planirane fakturirane in nabavne vrednosti po vrstah prihodkov in po programih.

Na podlagi planov prihodkov vodij prodajnih projektov dobijo skupni plan prihodkov za celotno družbo ter hkrati za posamezne oddelke. Poleg tega pa s sestavo plana prihodkov in stroškov posameznega vodja prodajnih projektov pridejo do planirane razlike v ceni za posameznega vodjo, ki predstavlja osnovo za oceno njegovega dela za vsak mesec prihodnjega leta.

Tako s planom stroškov in prihodkov dobijo osnovo za sestavo planiranega letnega in mesečnega izkaza poslovnega izida, ki da okvirno sliko o uspešnosti poslovanja podjetja v prihodnjem letu.

4.3 POROČILA

Kot sem že omenila, v računovodskem oddelku podjetja redno pripravljajo poročila, ki služijo upravi za odločanje o nadaljnjem poslovanju. Pogostost izdelave je odvisna od vrste poročila in zahtev uprave. Tako se določena poročila pripravljajo dnevno, tedensko, mesečno, kvartalno ali letno.

4.3.1 DNEVNA POROČILA

V računovodstvu se dnevno pripravlja tabela dnevne fakturirane realizacije, kjer so prihodki ločeni za domači in tuji trg. Poleg tega je v tabeli prikazana kumulativa prihodkov za tekoči teden, mesec in leto (Priloga št. 3).

Ta tabela tako upravo dnevno informira o trenutni realizaciji, tako dnevni kot tudi tedenski, mesečni in letni.

Poleg tega se dnevno pripravlja tudi izpis zapadlih obveznosti po dobaviteljih do dne priprave izpisa, ter stanje denarnih sredstev po transakcijskih računih, ločeno po valutah.

4.3.2 TEDENSKA POROČILA

Tedensko v podjetju za upravo pripravljajo naslednja poročila:

1. Tedenska poročila prodaje.
2. Tedenski predvideni likvidnostni tok.

Ad 1: Prodajni in vojaški sektor tedensko za upravo in potrebe računovodstva pripravljata tako imenovana tedenska poročila prodaje. Poročila morajo biti pripravljena vsak ponedeljek, in sicer jih vsak oddelek posebej pripravlja v oblikovanem dokumentu, sestavljenem iz šestih tabel (Priloga št. 4). Tabeli 1 in 2 na listu A vsebujeta podatek o fakturiranih poslih v preteklem tednu. Druga tabela posebej nudi upravi informacijo o vzdrževalnih pogodbah. Na koncu lista A pa je podatek o fakturirani realizaciji v preteklem tednu, tekočem mesecu in letu. Na listu B sta oblikovani tabeli za sklenjene, a še ne fakturirane posle, in posebej vzdrževalne pogodbe. Na koncu lista pa so podatki o predvideni fakturaciji v naslednjem tednu,

mesecu in trimesečju. Ti dve tabeli služita tudi za pripravo tedenskega in mesečnega likvidnostnega toka. Zadnji list C pa sestavljata tabeli, ki vsebujeta podatke o poslovnih priložnostih. Tabela 5 vsebuje podatke o poslih, ki naj bi se realizirali v naslednjih treh mesecih, tabela 6 pa dolgoročnejše poslovne priložnosti.

Vseh šest tabel ima enako oblikovano zaglavje, ki vsebuje naslednje elemente:

- STRANKA: Vpiše se naziv pravne ali fizične osebe, kateri je faktura izdana oz. s katero je podpisana pogodba in se pojavlja na izdani fakturi.
- PROGRAM: Kot sem že omenila, ima podjetje oblikovanih šest prodajnih programov. V tabelo se za določen projekt vpiše črka enega od programov (A - Spark Wave, B - Spark Light, C - vojaški sistemi, D - prenosna omrežja, E - paketna omrežja, F - uporabniška omrežja).
- PRINCIPAL: Dobavitelj opreme, ki jo vsebuje določen posel.
- SKUPNA POGODBENA VREDNOST: Celotna vrednost posla, določena s pogodbo oziroma naročilnico.
- ŽE FAKTURIRANO: Zapiše se do sedaj fakturirana vrednost.
- FAKTURIRANA VREDNOST: Zapiše se vrednost, ki se bo fakturirala.
- NABAVNA VREDNOST: Vrednost nabavljenega materiala ali opreme oz. strošek opravljene storitve.
- RVC: Razlika v ceni med fakturirano in nabavno vrednostjo.
- ŠTEVILKA POGODBE: Številka, vpisana na pogodbi, na katero se posel nanaša.
- ODGOVOREN: Priimek vodje prodajnega projekta.
- VERJETNOST: Ocena verjetnosti pridobitve posla. Pomen posameznih oznak, s katerimi označujejo verjetnost, je naslednji:
 - S - sklenjeno (prejeto naročilo oz. podpisana pogodba),
 - 1 - zelo verjetno (podjetje ima prednost pred ostalimi ponudniki in bodo zelo verjetno izbrani dobavitelj),
 - 2 - verjetno (podjetje sodi v ožji izbor in obstaja verjetnost, da bodo izbrani dobavitelj),
 - 3 - manj verjetno (podjetje ne sodi v ožji izbor in obstaja majhna verjetnost, da bodo izbrani dobavitelj, oziroma so dogovori šele v začetni fazi).
- PRIČETEK POSLA: Datum podpisa pogodbe ali prejetega naročila oziroma predvideni datumi podpisa pogodbe, ko gre za poslovne priložnosti.
- KONEC: Datum predvidenega oziroma dejanskega zaključka posla.

- FAKTURA: Datum izdaje fakture.
- VALUTA: Datum predvidenega plačila fakture, ki je oziroma bo določen tudi na izdani fakturi.
- ŠTEVILKA FAKTURE (za prvi dve tabeli): Interna številka izdane fakture.
- STATUS (za zadnje štiri tabele): Razne opombe oz. informacije o stanju posla, poteku dogovorov ...

Informacije iz tedenskih poročil prodaje tako služijo upravi za nadzor nad delom vodij prodajnih projektov. Takoj ko se le ti začnejo dogovarjati za določen posel, je to vneseno v tabelo, iz česar je razvidna hitrost poteka posla. Poleg tega uprava prejme informacijo, koliko poslov je v teku in kakšna je predvidena vrednost poslov, ki bodo realizirani.

Ad 2: Prav tako se vsak teden pripravlja tabela predvidenih likvidnostnih tokov za naslednjih šest tednov, ki vsebuje informacije o prilivih in odlivih po kupcih in dobaviteljih, ločene na domače in tuje. Vsak teden se pripravita dve tabeli. Prva vsebuje podatke o predvidenih prilivih in odlivih na podlagi že izdanih in prejetih računov ter sklenjenih, a še nerealiziranih poslih iz tedenskih poročil prodaje. Druga tabela pa poleg omenjenega iz prve tabele vključuje še podatke o predvidenih prilivih in odlivih, za katere v prodajnem in vojaškem sektorju menijo, da je velika verjetnost za njihovo realizacijo. V tabelo se vpišejo pričakovani posli, ki imajo verjetnost 1, če pade zapadlost plačila v obdobje naslednjih šestih tednov. Poleg tega tabela predvidenih likvidnostnih tokov vsebuje tudi informacijo o trenutnem stanju denarnih sredstev na transakcijskih računih. Že zapadle terjatve in obveznosti, za katere še ni znan čas njihove realizacije, se vpisujejo v dodano kolono pod nerazporejeno.

Ta tabela služi vodstvu, da se lahko odloči, kdaj bodo potrebna dodatna finančna sredstva oziroma bo možno sredstva kako drugače plasirati. S tem se izognejo težavam v primeru nenadnega primanjkljaja denarnih sredstev.

4.3.3 MESEČNA POROČILA

Mesečno v podjetju za upravo pripravljajo naslednja poročila:

1. Mesečni predvideni likvidnostni tok;
2. Primerjava planirane in dejanske realizacije prihodkov po oddelkih;
3. Primerjava planirane in dejanske realizacije prihodkov po kupcih;
4. Primerjava planirane in dejanske realizacije prihodkov po vodjih prodajnih projektov (RVC);
5. Primerjava planirane in dejanske realizacije stroškov po oddelkih;
6. Mesečni izkaz poslovnega izida in bilanca stanja ter njuna primerjava s planiranimi;
7. Posebno mesečno poročilo za upravo.

Ad 1: Poleg tedenskega se vsak mesec pripravlja tudi predvideni mesečni likvidnostni tok za tekoči mesec in še naslednjih pet. Prav tako predstavlja podatke o prilivih in odlivih po domačih in tujih kupcih in dobaviteljih ter vsebuje informacijo o trenutnem stanju denarnih sredstev. Vsebuje tudi dve tabeli. V prvi so podatki o prilivih in odlivih za že izdane in prejete račune ter podatki o prilivih in odlivih za že sklenjene, a še nerealizirane posle iz tedenskih poročil prodaje. V drugi tabeli so poleg že omenjenih podatkov vključeni tudi posli z veliko verjetnostjo njihove realizacije.

Tako kot tedenska tudi mesečna tabela predvidenih likvidnostnih denarnih tokov služi upravi, da ve, kdaj se odločiti za najem ali plasiranje denarnih sredstev, le da so te informacije dane za daljše časovno obdobje, zaradi česar so manj natančne.

Ad 2: Kot sem omenila, se na podlagi planov vodij prodajnih projektov pripravi tudi plan prihodkov oddelkov. Mesečno se nato spremlja realizacija posameznega oddelka in primerja z načrtovano, kar služi upravi za ugotavljanje uspešnosti posameznega oddelka.

Ad 3: Vodje prodajnih projektov v prodajnem in vojaškem sektorju pripravijo plan prihodkov po kupcih. Na podlagi tega se nato sestavi mesečni plan prihodkov po kupcih. Nato se konec vsakega meseca pripravi poročilo oziroma tabela, kjer primerjajo planirano in dejansko realizacijo prihodkov po kupcih. Iz te tabele tako razberemo promet po posameznih kupcih in največje kupce.

Ad 4: Na podlagi planov prihodkov in stroškov vodij prodajnih projektov dobijo plan razlike v ceni za posameznega vodjo. To predstavlja osnovo za mesečno spremljanje uspešnosti poslovanja vodij prodajnih projektov.

Ad 5: Kot sem omenila, vsak vodja oddelka pripravi mesečni plan stroškov, nato pa se po istih kategorijah stroškov mesečno spremlja njihova realizacija. Na ta način ugotavljajo odstopanja dosežene realizacije od plana. Nekateri oddelki morajo na podlagi tega mesečno skušati zmanjšati določene stroške.

Ad 6: Bilanca stanja in izkaz poslovnega izida vsebujeta naslednje kategorije:

- plan tekočega obdobja;
- realizacija tekočega obdobja;
- indeks (realizacija tekočega obdobja/plan tekočega obdobja).

Ad 7: Mesečno se za upravo pripravi tudi pisno poročilo, ki vsebuje kumulativne podatke od začetka tekočega leta do konca meseca poročanja. Poročilo vsebuje nekatere že prej navedene tabele. Poročilo je sestavljeno iz naslednjih podatkov in tabel:

- Bilanca stanja in izkaz poslovnega izida.
- Odstopanja prihodkov po prihodkovnih mestih (oddelkih) glede na plan:

Najprej je tabelarično za vsako prihodkovno mesto prikazan plan prihodkov v obdobju poročanja, njihova dejanska realizacija v tem obdobju ter indeks (realizirano/planirano). Planirani in realizirani prihodki so prikazani ločeno glede na prihodke od prodaje proizvodov, od prodaje storitev in prodaje trgovskega blaga. Na koncu tabele pa je podan tudi skupni seštevek vseh prihodkov. Sledijo predstavitev zamikov oziroma nerealizacij določenih planiranih projektov po kupcih in kratek opis vzrokov zamikov ali nerealizacij ter informacije, kdaj okvirno bo v primeru zamika prišlo do dejanske realizacije.

- Razlika v ceni (RVC) po prodajalcih:

Tabelarično je za vse vodje prodajnih projektov prikazana njihova uspešnost. Poročilo tako vsebuje tri tabele, ločeno za prihodke in stroške od prodaje proizvodov, prihodke od prodaje storitev ter prihodke in stroške od prodaje trgovskega blaga. Zaglavja tabel vsebujejo naslednje kategorije:

- o zaposleni oz. vodja prodajnih projektov (ime in priimek);
- o oznaka stroškovnega mesta, da je jasno, iz katerega oddelka vodja prihaja;
- o prihodki, ki jih je ustvaril določeni vodja;
- o stroški;
- o razlika v ceni, ki predstavlja razliko med prihodki in stroški;
- o indeks razlike v ceni (stroški/prihodki).

Na ta način dobijo v podjetju razliko v ceni, ločeno po vrstah prihodkov in prodajalcih, ter uspešnost vodij prodajnih projektov, ločeno po vrstah prihodkov.

- Zaloge:

Tabelaričen prikaz stanja zalog, ločeno po vrstah zalog:

- o zaloge materiala;
- o zaloge nedokončane proizvodnje;
- o zaloge lastnih polizdelkov in izdelkov;
- o zaloge trgovskega blaga.

Zaglavje tabele vsebuje naslednje kategorije:

- o vrsta zalog;
- o stanje zalog na zadnji dan tekočega meseca poročanja;
- o stanje zalog na zadnji dan predhodnega meseca poročanja;
- o indeks (stanje zalog na zadnji dan meseca poročanja/stanje zalog na zadnji dan predhodnega meseca poročanja).

Na ta način uprava prejme informacijo o trenutnem stanju zalog ter njenem zmanjšanju ali povečanju v zadnjem mesecu.

- Obveznosti iz financiranja:

Prikazano je stanje dolgoročnih in kratkoročnih finančnih obveznosti na zadnji dan meseca poročanja ter stanje na zadnji dan predhodnega meseca poročanja, iz česar je razvidno zmanjšanje oziroma povečanje finančnih obveznosti. Poleg tega je priložena tudi tabela najetih kreditov pri bankah oziroma drugih pravnih osebah. Zaglavje tabele je oblikovano na naslednji način:

- o kreditodajalec;
- o številka kreditne pogodbe;
- o znesek kredita in letna obrestna mera;
- o datum koriščenja kredita;
- o zavarovanja dana za najem kredita;
- o znesek dela že poplačanega kredita;
- o znesek dela še ne popačanega kredita;
- o datum vračila;
- o znesek mesečnih obresti;
- o opombe.

- Terjatve:

Predstavljeni so skupni zneski kratkoročnih in dolgoročnih poslovnih terjatev, ki jih ima podjetje na zadnji dan meseca poročanja. Poleg tega so prikazani zneski poslovnih terjatev na zadnji dan predhodnega meseca poročanja, ki omogočajo primerjavo povečanja ali zmanjšanja teh obveznosti. Nato so predstavljeni kupci, do katerih ima podjetje največje terjatve. Vendar ne pomeni, da so navedeni najslabši plačniki, saj gre za predstavitev vseh terjatev, tudi nezapadlih na dan poročanja. Zaradi večje razvidnosti uspešnosti podjetja pri izterjavi zapadlih terjatev bi bilo pametneje, da bi prikazali terjatve ločeno po zapadlosti. Vendar pa se tako poročilo pripravlja za upravo kvartalno.

- Obveznosti iz poslovanja:

Tako kot terjate so prikazane tudi kratkoročne in dolgoročne obveznosti iz poslovanja, in sicer stanje na zadnji dan meseca poročanja in zaradi primerjave zmanjšanja oziroma povečanja v zadnjem mesecu tudi na zadnji dan predhodnega meseca poročanja. Poleg tega so prikazani tudi dobavitelji do katerih ima podjetje na dan poročanja najvišje obveznosti. Da bi lahko ugotavljali uspešnost poplčila obveznosti, bi morali, tako kot pri terjativah, spremljati obveznosti po zapadlosti, kar pa prav tako spremljajo kvartalno.

4.3.4 KVARTALNA POROČILA

Kvartalno poročilo vsebuje podobne podatke kot posebno mesečno poročilo za upravo, vendar je sestavljeno le iz tabel, saj se v mesecu priprave kvartalnega poročila pripravi tudi mesečno poročilo. Poročilo je sestavljeno iz naslednjih tabel:

- Vrednostni razrez proizvodnje med prodajo in zalogami, ki vsebuje sledeče elemente:
 - o proizvedena vrednost v mesecu poročanja;
 - o prodana vrednost v mesecu poročanja;
 - o sprememba vrednosti zaloge v mesecu;
 - o letni plan proizvodnje;
 - o indeks (proizvedena vrednost v mesecu/letni plan proizvodnje);
 - o kumulativna proizvedena vrednost letos;
 - o kumulativna prodana vrednost letos;
 - o kumulativna sprememba vrednosti zaloge;
 - o indeks (kumulativna proizvedena vrednost letos/letni plan proizvodnje).

- Prodaja po geografskih področjih, ki so razdeljena na sledeča območja:
 - o Slovenija;
 - o JV Evropa;
 - o EU in ostale evropske države;
 - o Vzhodna Evropa;
 - o Azija;
 - o Amerika;
 - o ostali svet.

Zaglavje te tabele vsebuje sledeče kategorije:

- o prodaja v mesecu poročanja;
 - o prodaja v mesecu lani;
 - o plan prodaje za mesec poročanja;
 - o indeks (prodaja v mesecu/prodaja v mesecu lani);
 - o indeks (prodaja v mesecu/plan);
 - o kumulativa prodaje letos;
 - o kumulativa prodaje lani;
 - o plan prodaje letos;
 - o indeks (kumulativa prodaje letos/kumulativa prodaje lani);
 - o indeks (kumulativa prodaje letos/plan).

- Prodaja po kupcih, kjer za deset največjih kupcev v mesecu poročanja izpolnijo sledeče kategorije:
 - o prodaja v mesecu poročanja;
 - o prodaja v mesecu lani;
 - o plan za mesec poročanja;
 - o indeks (prodaja v mesecu poročanja/prodaja v mesecu lani);
 - o indeks (prodaja v mesecu poročanja/plan);
 - o kumulativa prodaje letos;
 - o kumulativa prodaje lani;
 - o kumulativa plana;
 - o indeks (kumulativa prodaje letos/ kumulativa prodaje lani);

- o indeks (kumulativa prodaje letos/kumulativa plana).
- Nabava po geografskih področjih, ki je prav tako kot prodaja razdeljena na sledeča območja:
 - o Slovenija;
 - o JV Evropa;
 - o EU in ostale evropske države;
 - o Vzhodna Evropa;
 - o Azija;
 - o Amerika;
 - o ostali svet.

Zaglavje te tabele vsebuje sledeče kategorije:

- o nabava v mesecu poročanja;
- o nabava v mesecu lani;
- o plan nabave za mesec poročanja;
- o indeks (nabava v mesecu/nabava v mesecu lani);
- o indeks (nabava v mesecu/plan);
- o kumulativa nabave letos;
- o kumulativa nabave lani;
- o plan nabave letos;
- o indeks (kumulativa nabave letos/kumulativa nabave lani);
- o indeks (kumulativa nabave letos/plan).
- Nabava po dobaviteljih, kjer za največje dobavitelje v mesecu poročanja izpolnijo sledeče kategorije:
 - o nabava v mesecu poročanja;
 - o nabava v mesecu lani;
 - o plan za mesec poročanja;
 - o indeks (nabava v mesecu poročanja/nabava v mesecu lani);
 - o indeks (nabava v mesecu poročanja/plan);
 - o kumulativa nabave letos;
 - o kumulativa nabave lani;
 - o kumulativa plana;
 - o indeks (kumulativa nabave letos/ kumulativa nabave lani);
 - o indeks (kumulativa nabave letos/kumulativa plana).
- Terjatve po geografskih področjih in zapadlosti, kjer ločijo sledeče zapadlosti:
 - o nezapadle terjatve;
 - o zapadle terjatve od 0 do 15 dni;
 - o zapadle terjatve od 16 do 30 dni;
 - o zapadle terjatve od 31 do 60 dni;
 - o zapadle terjatve od 61 do 90 dni;
 - o zapadle terjatve nad 90 dni.

- Obveznosti po geografskih področjih in zapadlosti, kjer ločijo sledeče zapadlosti:
 - o nezapadle obveznosti;
 - o zapadle obveznosti od 0 do 30 dni;
 - o zapadle obveznosti od 31 do 60 dni;
 - o zapadle obveznosti nad 60 dni.

- Investicije in projekti, katerih vrednost presega milijon tolarjev. Za vsako navedeno investicijo oziroma projekt se v tabelo vpiše sledeče podatke:
 - o datum pričetka projekta oz. investicije;
 - o datum zaključka projekta oz. investicije;
 - o celotni proračun projekta oz. investicije;
 - o realizirani stroški projekta oz. investicije v zadnjem mesecu;
 - o kumulativni realizirani stroški projekta oz. investicije;
 - o indeks (realizirani stroški projekta oz. investicije v zadnjem mesecu/ celotni proračun projekta oz. investicije);
 - o indeks (kumulativni realizirani stroški projekta oz. investicije/celotni proračun projekta oz. investicije).

- Projekti razvojnega sektorja, kjer je za vsak navedeni projekt potrebno navesti:
 - o datum pričetka projekta;
 - o datum zaključka projekta;
 - o celotni proračun projekta;
 - o realizirani stroški projekta v zadnjem mesecu;
 - o kumulativni realizirani stroški projekta;
 - o indeks (realizirani stroški projekta v zadnjem mesecu/celotni proračun projekta);
 - o indeks (kumulativni realizirani stroški projekta/celotni proračun projekta).

- Ponudbe in podpisane pogodbe ter nova naročila, kjer se v tabeli navede:
 - o skupina proizvodov oz. storitev;
 - o kupec;
 - o proizvod oz. storitev;
 - o vrednost posla;
 - o predvideni rok realizacije.

- Hipoteke, kjer je za vsako od njih potrebno navesti sledeče podatke:
 - o upnik;
 - o osnovna obveznost (kredit, posojilo, garancija);
 - o pogoji (obrestna mera, način poravnave);
 - o vrsta jamstva;
 - o višina jamstva;

- o višina obveznosti na dan poročanja.
- Prilivi in odlivi, kjer se vpisuje višina prilivov in odlivov za tekoči mesec, kot napoved za naslednji mesec in za letno kumulativo. Za prilive so našteje sledeče kategorije:
 - o kupci iz Slovenije;
 - o avansi iz Slovenije;
 - o kupci iz tujine;
 - o avansi iz tujine;
 - o prejeti krediti;
 - o prejete obresti;
 - o vrnjeni depoziti;
 - o refundacije;
 - o prejete najemnine;
 - o kompenzacije;
 - o blagajniški prejemki;
 - o drugo.

Višina izdatkov pa se vpisuje pod sledeče kategorije:

- o dobavitelji iz Slovenije;
- o avansi iz Slovenije;
- o dobavitelji iz tujine;
- o avansi iz tujine;
- o plače neto;
- o prispevki in davki za plače;
- o vrnjeni krediti;
- o plačane obresti;
- o dani depoziti;
- o investicije;
- o kompenzacije;
- o blagajniški izdatki;
- o plačane provizije;
- o drugo.

4.3.5 LETNA POROČILA

V začetku leta v podjetju oblikujejo letno poročilo za preteklo leto, ki prav tako služi upravi. Letno poročilo za potrebe uprave poleg običajnih podatkov, ki jih mora vsebovati letno poročilo po Zakonu o gospodarskih družbah, to je:

- finančni poudarki,
- pismo delničarjem,
- poročilo posloводства,
- revizorjevo poročilo,
- računovodski izkazi z razlagami,
- dodatne finančne informacije,

vsebuje tudi podrobno predstavitev delovanja posameznih oddelkov in predstavitev njihove uspešnosti v primerjavi z zastavljenimi cilji.

5 SKLEP

Pri doseganju zastavljenih ciljev podjetja imajo ključno vlogo poslovodje, ki so neposredno odgovorni za uspešnost poslovanja podjetja. Poslovodjem so tako lastniki zaupali kompleksnejše naloge, ki jih uresničujejo preko drugih ljudi, izvajalcev nalog. Poslovodje planirajo, koordinirajo in kontrolirajo poslovanje. V vseh fazah sprejemajo poslovne odločitve, katerih namen je doseči zastavljene cilje podjetja.

Cilji podjetja so tako tesno povezani z opravljanjem funkcije poslovođenja v podjetju. Poslovodje, ki so odgovorni za celotno poslovanje, podjetje usmerjajo na poti k doseganju zastavljenih ciljev. Pri tem pa se povezujejo z okoljem in ga skušajo oblikovati v prid podjetja. Hkrati morajo organizacijsko strukturo podjetja prilagoditi zahtevam okolja.

Proces iskanja ciljev je ustvarjalno delo, ki zahteva dobro poznavanje podjetja in upoštevanje spremenljivk okolja. Postavljeni cilji morajo biti realni in usklajeni z notranjimi in zunanjimi dejavniki okolja. Od zastavljenih ciljev pa je odvisno, kakšne poslovne odločitve bodo sprejemali poslovodje in kakšna bodo merila poslovnega odločanja. Ocena uspešnosti dela poslovodij ni odvisna le od njihove učinkovitosti doseganja zastavljenih ciljev, pač pa tudi njihove uspešnosti pri prilagajanju ciljev spremembam v okolju podjetja. Le te vnašajo v poslovni proces negotovost glede prihodnjega delovanja. Nepravočasno prilagajanje lahko izkrivi poslovni izid, zato je potrebno okolje nenehno opazovati. Tako se potrebe po pravočasnih in zadostnih računovodskih informacijah v procesu odločanja povečujejo.

Zelo pomemben del vsakega podjetja je informacijski podsistem, saj podjetje lahko dobro in usklajeno deluje le, če ima na voljo dovolj informacij. Učinkovito reševanje problemov zahteva stalno in sistematično proučevanje poslovanja. Informacije so nujen pogoj za uspešno odločanje, spodbujajo proučevanje in zaznavanje problemskega stanja, sprožajo aktivnosti, omogočajo prilagajanje podjetja okolju in na osnovi spremljanja izvedbe tudi nadziranje poslovanja. Informacije se morajo nanašati na predmet odločanja, biti morajo popolne, da odražajo vse dejavnike, pomembne za odločanje, njihova količina mora ustrezati sposobnosti prejemnika. Zelo pomembno pa je tudi, da so pravočasno na razpolago ter v obliki, primerni za jasno razumevanje in hitro sprejemanje odločitev.

Eden najpomembnejših delov informacijskega podsistema v podjetju je računovodska funkcija. Računovodstvo je dejavnost vrednostnega spremljanja in proučevanja pojavov, ki so povezani s poslovanjem podjetja. Organizacija računovodstva v podjetju mora biti taka, da na kar najbolj racionalen način zagotavlja potrebe po informacijah za zunanje in predvsem notranje uporabnike.

Z vidika obravnavane teme v nalogi sem poudarek namenila poslovodnemu računovodstvu, ki je usmerjeno k potrebam po informacijah pri poslovodnem odločanju in torej služi tistim, ki upravljajo podjetje. Delo poslovodnega računovodstva se tako začne s potrebami po računovodskih informacijah. Računovodske informacije, ki jih pri odločanju potrebuje uprava, so predstavljene v računovodskih poročilih. Le ta morajo biti takšna, da omogočajo primerjanje plana z doseženimi rezultati, poleg tega pa morajo biti pripravljena pravočasno. Brez

ustreznih kakovostnih in pravočasnih računovodskih informacij uspešno poslovanje v današnjih razmerah ni več mogoče. Zato ima v podjetjih velik pomen oblikovanje informacij za notranje potrebe in ne le za zunanje uporabnike.

Uprava se pri svojem delu srečuje z mnogimi problemi in se mora v skladu s cilji podjetja primerno odločati, torej iskati prave rešitve. Svoje delo si lahko "razdeli" po programih, organizacijskih enotah ali pa se odloča o uspešnosti poslovanja celotnega podjetja.

V specialistični nalogi je tako tudi na primeru podjetja prikazano, katera poročila zahteva uprava od računovodstva in po potrebi tudi od ostalih oddelkov, ki ji služijo za odločanje. Poročila se za upravo pripravljajo redno in v obliki, ki jo zahteva uprava, da lahko čim hitreje pridobi informacije, potrebne za odločanje.

6 LITERATURA IN VIRI

Literatura

1. Anthony Robert N., Dearden John, Govindarajan Vijay: Management Control Systems. Sedma izdaja. Homewood: Irwin, 1992. 1033 str.
2. Bajuk Jože, Kostrevec Denis, Podbevšek Gorazd: Kodeksi vladanja podjetjem v Evropi: Izkušnje za Slovenijo. Ljubljana: Združenje Poslovodja, 2003. 154 str.
3. Brandon Charles H., Drtina Ralph E.: Management accounting: strategy and control. New York: McGraw-Hill, 1997, 906 str.
4. Certo C. S.: Principles of Modern Management, Iowa; Wm. C. Brown Company Publishers, 1980, str. 10.
5. Georg Bernhard: Prihodnost menedžerjev, menedžerji prihodnosti. Ljubljana: Državna založba Slovenije, 1991. str. 101.
6. Gričar Jože: Ugotavljanje potreb po podatkih. Organizacija in kadri, Kranj, 19 (1986), 3-4, str. 168-173.
7. Haložan Sedej Dušica: Vloga in oblikovanje računovodskih informacij za najvišje poslovodstvo v proizvodnem podjetju. Ljubljana: Ekonomska fakulteta, 1997. 106 str.
8. Hansen Don R., Mowen Maryanne M.: Management Accounting. Cincinnati, Ohio: South-Western Publishing Co., 1992, str. 257-258.
9. Hočevar Marko: Oblikovanje računovodskih informacij za poslovodsko nadziranje po mestih odgovornosti. Ljubljana: Ekonomska fakulteta, 1994. 220 str.
10. Hočevar Marko: Osnove računovodstva. Ljubljana: Ekonomska fakulteta, 1995. 268 str.
11. Hočevar Marko: Oblikovanje računovodskih informacij za poslovodsko nadziranje po mestih odgovornosti. Ljubljana: Zveza računovodij, finančnikov in revizorjev Slovenije, 1995a. 274 str.
12. Hočevar Marko: Prilagajanje računovodstva novim okoliščinam poslovanja slovenskih podjetij. Zbornik referatov Računovodstva za notranje potrebe podjetij. Portorož: LM Veritas, 1996. str. 5-24.
13. Horngren Charles: Introduction to Management Accounting, London: PHI, 1987, str. 4.

14. Horngren Charles T., Sundem Gary L.: Introduction to Management Accounting. Osmo izdaja. New Jersey: Pentice Hall, Inc., 1990, 826 str.
15. Jezeršek Anita: Oblikovanje računovodskih informacij za potrebe poslovanja hotela. Ljubljana: Ekonomska fakulteta, 2000, str. 1.
16. Kavčič Bogdan: Sodobna teorija organizacije. Ljubljana: Državna založba Slovenije, 1991. 329 str.
17. Kavčič Slavka: Analiziranje za pripravo letnega poslovnega poročila podjetja. Strokovno posvetovanje o sodobnih vidikih analize poslovanja in organizacije, Portorož: Zveza ekonomistov Slovenije, 1998. str. 7-22.
18. Kralj Janko: Politika podjetja v tržnem gospodarstvu. Maribor: Ekonomsko poslovna fakulteta, 1992. str. 165.
19. Kušar Barbara: Oblikovanje računovodskih informacij za upravo. Ljubljana: Ekonomska fakulteta, 2000, str. 28.
20. Lipovec Filip: Razvita teorija organizacije. Ljubljana: Ekonomska fakulteta, 1987, 365 str.
21. Ločniškar Mojca: Računovodske informacije za poslovanje. Ljubljana: Ekonomska fakulteta, 1995. str. 14-16.
22. Milost Franko: Novejši prijemi v upravljalnem računovodstvu. Revija za računovodstvo in finance, Ljubljana, 1995, 6, str. 86.
23. Pučko Danijel: Planiranje v podjetjih. Ljubljana: Ekonomska fakulteta, 1993. str. 193.
24. Pučko Danijel: Strateško poslovanje in planiranje v podjetju. Radovljica: Didakta, 1991. 336 str.
25. Rozman Rudi, Kovač Jure, Koletnik Franc: Management. Ljubljana: Gospodarski vestnik, 1993. 312 str.
26. Turk Ivan: Upravljalni vidik računovodstva. Maribor: Založba Obzorja, 1984. 430 str.
27. Turk Ivan: Upravljalni vidik računovodstva. Maribor: Založba Obzorja, 1971. 303 str.
28. Turk Ivan: Poslovne informacije za poslovodni organ. Kranj: Moderna organizacija, 1981. str. 13-16.
29. Turk Ivan: Stroškovno računovodstvo. Maribor: Založba Obzorja, 1984. 485 str.

30. Turk Ivan: Podatki in informacije v poslovnem sistemu. Kranj: Moderna organizacija, 1979. str. 15-16.
31. Turk Ivan, Kavčič Slavka, Kokotec-Novak Majda: Upravljalno računovodstvo. Ljubljana: Ekonomska fakulteta, 1994. 303 str.
32. Turk Ivan, Kavčič Slavka, Kokotec-Novak Majda: Poslovodno računovodstvo. Ljubljana: Slovenski inštitut za revizijo, 1998. 620 str.
33. Turk Ivan, Kavčič Slavka, Kokotec-Novak Majda: Poslovodno računovodstvo. Četrta izdaja. Ljubljana: Zveza računovodij, finančnikov in revizorjev Slovenije, 2001. 620 str.
34. Turk Ivan et al.: Finančno računovodstvo. Ljubljana: Ekonomska fakulteta, 1996. 406 str.

Viri

1. Interni podatki podjetja Iskra Transmission, d.d., Ljubljana

7 PRILOGE

7.1 PRILOGA ŠT. 1: PLAN STROŠKOV

[illegible]

7.2 PRILOGA ŠT. 2: PLAN PRIHODKOV

PLAN PRIHODKOV OD PRODAJE ZA LETO _					
Sektor prodaje:					
Oddelek:					
Vodja projekta:					Podatki so v TSIT
List 1					
Tabela 1: Plan prihodkov od prodaje glede na vrsto prihodka					
					TSIT
	Q1*	Q2	Q3	Q4	Skupaj
Prihodek od prodaje trgovskega blaga in materiala (1)	0	0	0	0	0
Prihodek od prodaje proizvodov (2)	0	0	0	0	0
Prihodek od prodaje storitev (3)	0	0	0	0	0
Skupaj po kvartalih	0	0	0	0	0
*Q1 (1.1.-31.3.), Q2 (1.4.-30.6.), Q3 (1.7.-30.9.), Q4 (1.10.-31.12.)					
Tabela 2: Plan nabavne vrednosti glede na vrsto prihodkov					
					TSIT
	Q1	Q2	Q3	Q4	Skupaj
Nabavna vrednost od prodaje trgovskega blaga in materiala (1)	0	0	0	0	0
Nabavna vrednost od prodaje proizvodov (2)	0	0	0	0	0
Nabavna vrednost od prodaje storitev (3)	0	0	0	0	0
Skupaj po kvartalih	0	0	0	0	0
Tabela 3: Plan prihodkov od prodaje glede na program**					
					TSIT
	Q1	Q2	Q3	Q4	Skupaj
Prihodki iz programa A	0	0	0	0	0
Prihodki iz programa B	0	0	0	0	0
Prihodki iz programa C	0	0	0	0	0
Prihodki iz programa D	0	0	0	0	0
Prihodki iz programa E	0	0	0	0	0
Prihodki iz programa F	0	0	0	0	0
Skupaj po kvartalih	0	0	0	0	0
** Programi: A - Spark Wave, B- Spark Light, C - Vojaški sistem, D - Prenosna omrežja, E - Paketna omrežja, F - Uporabniška omrežja					
Tabela 4: Plan nabavne vrednosti glede na program					
					TSIT
	Q1	Q2	Q3	Q4	Skupaj
Nabavna vrednost iz programa A	0	0	0	0	0
Nabavna vrednost iz programa B	0	0	0	0	0
Nabavna vrednost iz programa C	0	0	0	0	0
Nabavna vrednost iz programa D	0	0	0	0	0
Nabavna vrednost iz programa E	0	0	0	0	0
Nabavna vrednost iz programa F	0	0	0	0	0
Skupaj po kvartalih	0	0	0	0	0
Tabela 5: Plan prihodkov glede na geografska področja***					
					TSIT
	Q1	Q2	Q3	Q4	Skupaj
Slovenija	0	0	0	0	0
JV Evropa	0	0	0	0	0
EU in ostale Evropske države	0	0	0	0	0
Vzhodna Evropa	0	0	0	0	0
Azija	0	0	0	0	0
Amerika	0	0	0	0	0
Ostali svet	0	0	0	0	0
Skupaj	0	0	0	0	0
***Geografska področja: 1 - Slovenija, 2 - JV Evropa, 3 - EU in ostale Evropske države, 4 - Vzhodna Evropa, 5 - Azija, 6 - Amerika, 7 - Ostali svet					

7.3 PRILOGA ŠT. 3: FAKTURIRANA REALIZACIJA

FAKTURIRANA REALIZACIJA

	leto (1.1.-dan)	X. Mesec	X. Teden	dan
Domači trg	0,00 SIT	0,00 SIT	0,00 SIT	0,00 SIT
Tuji trg	0,00 SIT	0,00 SIT	0,00 SIT	0,00 SIT
Skupaj	0,00 SIT	0,00 SIT	0,00 SIT	0,00 SIT

7.5 PRILOGA ŠT. 5: LIKVIDNOSTNI TOK

LIKVIDNOSTNI TOK ISKRA TRANSMISSION, d.d., LJUBLJANA ZA X.TEDEN - 2005							v mio SIT
STANJE NA DAN	dd.mm.yy						dd.mm.yy
Saldo tolarско na TRR:	0,0						
Saldo devizno na TRR (v SIT):	0,0						
SKUPAJ:	0,0						
	nerazporejeni prilivi	1.teden	2.teden	3.teden	4.teden	5.teden	6.teden
DOMAČI KUPCI:							
Kupec 1	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
Kupec 2	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
Kupec 3	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
Kupec 4	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
Kupec 5	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
Kupec 6	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
Kupec 7	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
Kupec 8	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
Kupec 9	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
Kupec 10	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
...	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
...	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
Ostali-domači	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
TUJI KUPCI:							
Kupec 1	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
Kupec 2	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
Kupec 3	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
Kupec 4	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
Kupec 5	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
...	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
...	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
Ostali-tuji	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
SKUPAJ PRILIVI (A):	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
ODLIVI	nerazporejeni odlivi	1.teden	2.teden	3.teden	4.teden	5.teden	6.teden
Plače	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
Regres	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
Prispevki	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
Davki na plače	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
DDV	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
Najemnina	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
Stroški financiranja	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
Domači dobavitelji							
Dobavitelj 1	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
Dobavitelj 2	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
Dobavitelj 3	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
Dobavitelj 4	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
Dobavitelj 5	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
Dobavitelj 6	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
Dobavitelj 7	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
Dobavitelj 8	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
Dobavitelj 9	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
Dobavitelj 10	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
...	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
...	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
Ostali - domači	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
Tuji dobavitelji							
Dobavitelj 1	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
Dobavitelj 2	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
Dobavitelj 3	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
Dobavitelj 4	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
Dobavitelj 5	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
...	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
...	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
Ostali - tuji	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
SKUPAJ ODLIVI (B):	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
RAZLIKA (A-B):	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
NOVO STANJE		0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
NOVO STANJE Z NERAZPOREJENIMI		0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0